



**FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y NEGOCIOS
CARRERA DE CONTABILIDAD**

**TESINA DE INVESTIGACIÓN PARA OPTAR EL TÍTULO
PROFESIONAL DE CONTADOR PÚBLICO**

**NATURALEZA Y TRATAMIENTO TRIBUTARIO DEL ITAN
EN LOS PAGOS DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA
EMPRESA TREBOL SAC DEL AÑO 2015**

TÍTULO por el cual se opta:

Contador Público

TITULANDOS:

**Barrantes Cuba, Sandra Vanessa
Roque Moreno, Ana María**

*Lima - Perú
2016*

DEDICATORIA

A Sebastián y Gudilia, mis padres
Por su invaluable apoyo, confianza y
amor incondicional, que siempre me
entregan

A Jhon y Alex, mis hermanos, por
hacer de mí y enseñarme siempre a
ser un mejor ser humano

Sandra

A mis padres, Ildefonso y Evelina por
sus consejos, amor y sacrificios en
todos estos años para seguir mis
sueños y objetivos.

A mis hermanos por darme la
oportunidad de crecer al lado de ellos
y ser mejor cada día.

Ana

AGRADECIMIENTO

A Dios, por sus bendiciones y protegernos en cada momento de vida; a nuestros padres por darnos fuerzas para superar los obstáculos y seguir adelante y obviamente su apoyo incondicional, su comprensión y su amor

A nuestros asesores de nuestra Universidad, el Prof. Luis Cayo Quispe por sus conocimientos, experiencia y sus consejos que fueron un aporte invaluable en el desarrollo del presente y al Prof. Jorge Ruiz Cruz por sus orientaciones y recomendaciones que fue de gran ayuda para poder realizar esta investigación, así como todo el tiempo dedicado hacia nosotras, su dedicación y su infinita paciencia.

Al gerente general Juan Urbina Salcedo, de la empresa PECAVE SAC por permitirnos desarrollar nuestro trabajo de investigación brindándonos todas las facilidades que necesitábamos

RESUMEN

El objetivo de la presente investigación fue determinar cuál es la naturaleza y el tratamiento tributario del ITAN en los pagos del impuesto a la renta en la empresa Trébol SAC del año 2015, a fin de que pueda mostrar la incorrecta imposición por parte de la Ley sobre elementos contables que no cumplen con las características de activo y que afectan al patrimonio de la entidad en análisis.

En el presente trabajo de investigación, se ha aplicado la metodología No experimental – Descriptiva, recopilando datos directamente en el área de contabilidad y administración de la empresa El trébol SAC, obteniendo la información necesaria para este estudio, mediante la elaboración y aplicación de la encuesta, como método de investigación se utilizó el método deductivo observando la realidad problemática de la entidad, puesto que las conclusiones se hallan implícitas dentro de las premisas, este método logra incluir algo observado a partir de una ley general que puede ser aplicada a un conjunto de entidades ligadas a un sector de negocios, así también la investigación fue de tipo mixta, pues se revisaron libros, tesinas, revistas contables y normas sobre los temas de investigación lo cual permite sustentar lo descrito en esta investigación, además realizamos encuestas mediante un cuestionario que nos permitió la recopilación de información proporcionada por el área contable y administrativa de la empresa El trébol

SAC, logrando con toda esta información poder deducir y analizar toda la información con respecto a los temas de investigación, la naturaleza del ITAN y el impuesto a la renta.

Los resultados obtenidos dieron a conocer que en promedio acuerdo con los resultados obtenidos de la encuesta aplicada podemos ver que el promedio el 82% de los encuestados conocen cual es la naturaleza y tratamiento tributario del ITAN, afirmando también que por el tipo de operaciones que tiene la empresa Trébol SAC, existen activos que se gravan doblemente para este propósito tributario, incrementado la base imponible del mismo, al no existir mayores deducciones establecidas en la ley como son las letras por cobrar en descuento, igualmente manifiestan la imposibilidad solicitar la devolución del ITAN, frente a las acciones posteriores que establece Sunat, como es la fiscalización de hechos económicos nos relacionados con el hecho gravado o imponible, terminado en acotaciones que desalientan este procedimiento.

ÍNDICE

DEDICATORIA	ii
AGRADECIMIENTO	iii
RESUMEN	iv
ÍNDICE	vi
ÍNDICE DE CUADROS	ix
ÍNDICE DE GRÁFICOS	ix
INTRODUCCIÓN	x
CAPÍTULO 1	13
MARCO TEÓRICO	13
1.1 Fundamentación del Caso.....	13
1.1.1 Legislación histórica del ITAN.....	14
1.1.1.1 Impuesto mínimo a la renta (IMR).....	14
1.1.1.2 Impuesto extraordinario a los activos netos (IEAN).....	15
1.1.1.3 Anticipo adicional del impuesto a la renta (AAIR).....	16
1.1.1.4 El ITAN en relación con el IMR, IEAN y AAIR.....	17
1.1.2 Impuesto temporal a los activos netos (ITAN).....	18
1.1.2.1 Activos.....	18
1.1.2.2 Establecimiento y uso del exceso pagado.....	18
1.1.2.3 Sujetos obligados – ITAN.....	19
1.1.2.4 Base imponible para el cálculo.....	19
1.1.2.5 Adiciones y Deducciones ITAN.....	19
1.1.2.6 Declaración y pagos fraccionados del ITAN.....	22
1.1.3 Impuesto a la renta.....	23
1.1.3.1 Determinación de la renta neta.....	24
1.1.3.2 Pagos a cuenta del ITAN aplicados contra los pagos del impuesto a la renta anual	24
1.1.3.3 Base imponible para el cálculo del impuesto.....	25
1.1.3.4 Pagos a cuenta del impuesto a la Renta.....	25
1.1.3.5 Devolución del ITAN no aplicado.....	25
1.1.4 Derecho consuetudinario:.....	27
1.1.5 Factoring.....	27
1.1.5.1 Clases de Factoring.....	27

1.1.5.2	REGLAMENTO DE FACTORING, DESCUENTO Y EMPRESAS DE FACTORING	28
1.1.5.3	Reglamento de la Ley N° 29623, Ley que promueve el financiamiento a través de la factura comercial.....	30
1.1.6	Estudios realizados por diversos autores sobre presentación del ITAN	30
1.2	Antecedentes históricos	32
1.3	Definición conceptual de términos contables.....	35
CAPÍTULO 2	.....	41
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	.....	41
2.1	Descripción de la realidad problemática:.....	41
2.2	Delimitación de la investigación	43
2.3	Formulación del problema de la investigación.....	43
2.4	Objetivos de la investigación	43
2.4.1	Objetivo general.....	43
2.4.2	Objetivos específicos	44
2.5	Indicadores de logros de objetivos	44
2.6	Justificación e importancia	45
2.7	Limitaciones.....	46
CAPÍTULO 3:	.....	47
METODOLOGÍA	.....	47
3.1	Diseño de la investigación.	47
3.2	Método de la investigación:	48
3.3	Tipo de investigación:	48
3.4	Técnicas e instrumentos:	49
3.5	Medición de variables-indicadores.	50
3.6	Elaboración de instrumentos.	51
CAPÍTULO 4	.....	55
CASO PRÁCTICO	.....	55
4.1	Planteamiento del caso práctico.	55
4.2	Contabilización.....	56
4.3	Estados financieros.....	58
CAPÍTULO 5	.....	72
RESULTADOS	.....	72
5.1	Descripción e interpretación de resultados	72

5.2	Propuestas alternativas	79
CAPÍTULO 6	.....	80
ESTANDARIZACIÓN	.....	80
6.1	Normas legales.....	80
6.1.1	Tribunal Fiscal.....	80
6.1.2	Tribunal Constitucional	82
6.1.3	Sentencias de Tribunal Constitucional.....	84
6.1.4	Sentencias de Tribunal Fiscal.....	94
6.2	Normas técnicas.....	110
CONCLUSIONES	.....	112
RECOMENDACIONES	.....	115
BIBLIOGRAFÍA	.....	117
	MATRIZ DE CONSISTENCIA.....	122
	VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO	123
	PDT ITAN 2014.....	124
	Solicitud de información a la SUNAT para estadística del ITAN 2015.....	126

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro N° 1

Resultados generales obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar naturaleza y tratamiento tributario del ITAN en los pagos del impuesto a la renta en la empresa Trébol SAC del año 2015 73

Cuadro N° 2

Resultados obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar cuál es el hecho gravado o imponible y su efecto en la determinación del Impuesto a pagar en la empresa Trébol SAC del año 2015..... 75

Cuadro N° 3

Resultados obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar cuál es la base imponible para el cálculo y su efecto en obtención de saldo a favor en la empresa Trébol SAC del año 2015 77

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico N° 1

Resultados generales obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar naturaleza y tratamiento tributario del ITAN en los pagos del impuesto a la renta en la empresa Trébol SAC del año 2015 74

Gráfico N° 2

Resultados obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar cuál es el hecho gravado o imponible y su efecto en la determinación del impuesto a pagar en la empresa Trébol SAC del año 2015 76

Gráfico N° 3

Resultados obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar cuál es el base imponible para el cálculo y su efecto en obtención de saldo a favor en la empresa Trébol SAC del año 2015 78

INTRODUCCIÓN

La presente investigación, tiene como finalidad establecer la naturaleza y tratamiento del Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN), entendiendo que nuestra investigación explicará cronológicamente la presencia del ITAN en el sistema tributario peruano.

Así mismo nuestra tesina explicará el tratamiento incorrecto del ITAN por el personal contable perteneciente a la empresa Trébol SAC.

Los suscritos cuando se refieren al tratamiento incorrecto del ITAN por la empresa materia de estudio, nos estamos refiriendo a las deducciones que la Ley N° 28424 “Ley que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos” no contempla, generando hechos gravados inadecuados, afectando económicamente a la empresa Trebol SAC, y los procedimientos posteriores que realiza SUNAT por la devolución de los saldos no aplicados, para que los gremios empresariales puedan solicitar modificaciones a la ley de ITAN que no atenten contra el patrimonio del deudor tributario.

Así esta investigación es importante para la empresa porque al establecerse técnicamente que existen elementos dentro del activo contable que no deben ser gravados con el ITAN, la posibilidad de la no aplicación del mismo contra los pagos a cuenta se reduzca o minimice y no se vea sometido a procesos de fiscalización donde el uso de la facultad discrecional del fiscalizador tributario, terminan acotando otros

impuestos y multas a la empresa, por hecho no relacionados con la solicitud de devolución.

Esta investigación tiene una trascendencia social puesto propone mejoras a la ley del ITAN que afecta a todas las empresas que se encuentran en la misma situación y que en definitiva ven extraído parte de su patrimonio que podían destinar al mejoramiento de su actividad y la consolidación en el mercado, permitiendo su crecimiento y la generación de mayores puestos de trabajo.

Está estructurada en los siguientes capítulos:

Capítulo 1: Marco teórico, describe la naturaleza y los procedimientos para la determinación del ITAN y el efecto que este tiene en los pagos a cuenta y en la regularización del impuesto a la renta, también nos muestra estudios realizados pasados relacionados al tema de estudio y además nos define los conceptos relacionados a los activos, ITAN e Impuesto a la Renta.

Capítulo 2: Planteamiento del problema, se formula el problema principal que tiene la empresa Trébol SAC., también se encuentran los objetivos trazados, lo que se quiere lograr con esta investigación y por qué se considera el tema de estudio importante para la empresa y para otras con problemáticas similares.

Capítulo 3: Metodología, aquí se muestra el diseño de la investigación y las técnicas usadas para la obtención de los datos necesarios a fin de conocer más a fondo lo que sucede dentro de la empresa en estudio. También se realiza la elaboración de la matriz de operacionalización en base a indicadores adecuados para una mejor investigación.

Capítulo 4: Caso práctico, se plantea el enunciado del problema con datos reales, basados en los estados financieros presentados por la empresa Trébol SAC.

Capítulo 5: Resultados, de acuerdo a los datos obtenidos anteriormente, en este capítulo se mostrarán los resultados obtenidos durante la investigación, los cuales serán interpretados para mayor entendimiento.

Capítulo 6: Estandarización, se da un breve comentario sobre las normas legales y técnicas en las cuales se basó la presente investigación para una correcta elaboración.

Finalmente, las conclusiones a las que se llegaron según los datos obtenidos durante la investigación y las recomendaciones brindadas a la empresa Trébol SAC para solucionar el problema en cuestión.

CAPÍTULO 1

MARCO TEÓRICO

1.1 Fundamentación del Caso

El Impuesto temporal a los activos netos (ITAN), es un impuesto de naturaleza patrimonial, que grava los activos netos de la empresa, siendo estos una representación de su capacidad contributiva. Puede utilizarse como crédito contra los pagos a cuenta y de regularización del impuesto a la renta.

El ITAN de naturaleza temporal se crea por efectos de la Ley N° 28424, de fecha 21 de diciembre del 2004, la cual fue reglamentada por el Decreto Supremo N° 025-2005-EF (16.02.2005); con vigencia hasta el 31 de diciembre del 2006; luego fue prorrogada hasta el 31 de diciembre del 2007, mediante la Ley N° 28929 “Ley de equilibrio financiero del presupuesto del sector público para el Año fiscal 2007”; después mediante el D. Leg 976 “Decreto Legislativo que establece reducción gradual del impuesto temporal a los activos netos”, se le da una vigencia indeterminada, perdiendo su naturaleza de temporal y transitoria.

Este impuesto es el último de una larga lista de impuestos similares fallidos creados y luego declarados inconstitucionales, tales como el impuesto mínimo a la renta (IMR), el impuesto extraordinario a los activos netos (IEAN), y el anticipo adicional al impuesto a la renta (AAIR), este recorrido de normas inicia en el año 1992 con el IMR hasta el 2004

donde es declarada inconstitucional la última norma descrita, para luego finalmente realizar la aparición del ITAN en el 2004, como medida temporal hasta el 2006.

El impuesto es aplicable únicamente a los generadores de rentas de tercera categoría sujetos al régimen general del impuesto a la renta, que hubieran iniciado sus operaciones productivas con anterioridad al 01 de enero de cada ejercicio; incluyendo las sucursales, agencias y demás establecimientos permanentes en el país.

El ITAN incide sobre el valor de los activos netos consignados en el estado de situación financiera cerrado al 31 de diciembre del ejercicio gravable anterior, el cual es determinado de acuerdo a ciertas condiciones y deducciones indicadas en la Ley antes señalada.

1.1.1 Legislación histórica del ITAN

1.1.1.1 Impuesto mínimo a la renta (IMR)

En 1992 se creó un tributo denominado impuesto mínimo a la renta (IMR), regulado por los artículos 109 al 116 del Decreto Legislativo N.º 774. Por éste, se estableció un mínimo para el pago del impuesto a la renta de los perceptores de rentas de tercera categoría, el cual no podía ser menor al 2% del valor de los activos "netos" de dichos contribuyentes, (que posteriormente se redujo al 1.5%), el IMR desde su promulgación generó diversas controversias debido a su carácter como tributo a la renta, cosa que se pone en tela de juicio, pues correspondería más a un impuesto que grava el patrimonio de las empresas. También desde el punto de vista de la técnica legislativa este gravamen resulta contradictorio por muchos factores, entre ellos, el establecer un impuesto a los activos "netos" cuando estos propiamente serían "brutos". Éstos y otros problemas conllevaron a diversas discrepancias entre la administración tributaria (SUNAT) y los contribuyentes, estos últimos alegan tanto su falta de técnica legislativa como el carácter esencialmente inconstitucional del IMR¹

¹ Cfr. PEÑA 1996: 296 - 303

Ante este panorama, el Tribunal Constitucional, a través de la STC N° 646-1996-AA/TC, declaró la inconstitucionalidad de los actos emitidos por la administración tributaria mediante los cuales se pretendiera cobrar el IMR

Es preciso resaltar la característica de esta obligación tributaria, que fue decisiva para declararla inconstitucional: se trata de una desnaturalización del impuesto a la renta, dado que en la práctica no grava la renta, sino su fuente productora.

Vito Tanzi, funcionario del Fondo Monetario Internacional (FMI) y defensor de este tributo, menciona sobre el uso de los impuestos mínimos: "la aplicación de los impuestos mínimos está estrechamente relacionada con la tributación presuntiva [...]. El objetivo de estos impuestos es reducir los numerosos casos de evasión fiscal derivados del comportamiento de algunas categorías de contribuyentes [...] algunas empresas han venido declarando pérdidas a lo largo de muchos años si bien siguen realizando sus actividades y sus propietarios parecen vivir bien [...]. En ciertos casos, los impuestos mínimos pueden ser un elemento útil de los sistemas"².

Vemos que para este funcionario del FMI, el sustento del IMR estaría directamente relacionado con la evasión tributaria, porque algunas evaden, postura con la que no estamos de acuerdo, porque lo que debería hacerse es -si se quiere recaudar más- corregir los mecanismos de fiscalización de la administración tributaria con lo cual evitaría la evasión

1.1.1.2 Impuesto extraordinario a los activos netos (IEAN)

En 1997 mediante la Ley N° 26777 se crea el Impuesto extraordinario a los activos netos (IEAN), que al igual que el IMR, tenía como sujetos del impuesto a los perceptores de renta de tercera categoría

² Cfr. TANZI 1995: 6

1.1.1.3 Anticipo adicional del impuesto a la renta (AAIR)

En agosto del 2002 se publicó la ley N° 27804 que modificó varios artículos de la Ley del impuesto a la renta (LIR); y en 2003 se estableció el anticipo adicional del impuesto a la renta (AAIR) el cual fue incorporado como parte del Capítulo XVI mediante DL N° 945 para el año 2004.

El anticipo adicional del impuesto a la renta (AAIR), tenía como sujeto pasivo a los perceptores de rentas de tercera categoría. Esta obligación tributaria se caracterizaba por establecer la obligación de pagar anticipadamente el impuesto a la renta, ya sea al contado (al inicio de cada ejercicio) o en nueve cuotas mensuales. Evidentemente, se pagaba el impuesto a la renta antes de que este se generará y se cancelaba el saldo – de existir – luego de determinar las ganancias obtenidas en un período fiscal.

Sin embargo, a pesar de que se trataba de un anticipo de pago del impuesto a la renta, este anticipo no se calculaba en base a las rentas obtenidas o proyectadas; por el contrario, se tomaba en cuenta el valor del patrimonio de los contribuyentes. Es decir, se repetía la incongruencia del IMR puesto que establecía que para el pago anticipado del impuesto a la renta, se debía tomar en cuenta no la renta, sino se terminase gravando la fuente productora de renta³

Detectada tal arbitrariedad, el Tribunal Constitucional emitió la STC N.º 033-2004-AI/TC, que declaró inconstitucional el AAIR, concluyendo lo siguiente: De esta forma, si en el impuesto a la renta el hecho económico que sirve de sustento para la creación del tributo es la generación de renta, el mismo basamento deberá ser utilizado por el legislador para establecer el pago anticipado, generándose, en caso de producido el quiebre de dicha estructura, una colisión con el principio de capacidad contributiva lo que obliga a este

³ Cfr. Tribunal constitucional 2006

Tribunal Constitucional a denunciar la inconstitucionalidad de la norma sometida a enjuiciamiento⁴

1.1.1.4 El ITAN en relación con el IMR, IEAN y AAIR

El cuadro comparativo que se presenta a continuación permite observar la naturaleza impositiva y las particularidades del ITAN en el ámbito legislativo y apreciar las características de las normas emitidas anteriormente y su relación con la norma materia de estudio.

Impuesto	Base normativa	Entrada en vigencia	Fin de vigencia	Sujetos del impuesto	Base Imponible	Alícuota	Comentarios
Impuesto mínimo a la renta (IMR)	Artículos 109° al 116° del Decreto Legislativo 774	1992	1997	Perceptores de renta de tercera categoría	El valor de los activos netos al 31 de diciembre del ejercicio anterior	2% (Que luego se redujo a 1.5%)	· Funcionaba como crédito contra el I.R. · Declarado inconstitucional por el TC (STC 646-1996-AA/TC)
Impuesto extraordinario a los activos netos (IEAN)	Ley 26777	1997	1999	Perceptores de renta de tercera categoría	El valor de los activos netos al 31 de diciembre del ejercicio anterior	0.5%	· No tenía mínimo imponible. · Tasa menor. · Crédito contra el I.R. sin devolución · Declarado constitucional por el TC (STC 2727-2002-AA/TC)
Anticipo adicional al impuesto a la renta (AAIR)	Ley 27804	Enero 2003	Nov 2004	Generadores de renta de tercera categoría	El valor de los activos netos al 31 de diciembre del ejercicio anterior	De 0.25 % a 1.25%	· Mínimo no imponible S/. 512,000 · Crédito contra el I.R. con devolución · Declarado inconstitucional por el T.C. (STC 034-2004-AI/TC)
Impuesto temporal a los activos netos (ITAN)	Ley 28424	2005	Vigente	Generadores de renta de tercera categoría	El valor de los activos netos al 31 de diciembre del ejercicio anterior	Ejercicios 2005 y 2006 0.6% por el exceso de S/. 5,000,000 Ejercicio 2007: 0.5% por el exceso de S/. 1,000,000 Ejercicio 2008 en adelante 0.4% por el exceso de S/. 1,000,000	· Mínimo no imponible S/. 5,000,000 (vigente durante 2005 y 2006, para el 2007 en adelante, el mínimo no imponible es S/ 1,000,000, · Crédito contra el I.R. con derecho a devolución

Fuente: Jurisprudencia EXP. N° 03797-2006-PA/TC (SCOTIABANK PERÚ S.A.A., 2009)

⁴Cfr. Tribunal constitucional 2004

1.1.2 Impuesto temporal a los activos netos (ITAN)

1.1.2.1 Activos

Según las definiciones del Marco Conceptual, el IASB define al Activo como: Un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos⁵

DEFINICION DE ACTIVO	
Naturaleza	Características esenciales
Recurso	a) Controlado por la empresa b) Resultado de sucesos pasados. c) Se espera obtener beneficios económicos futuros.

1.1.2.2 Establecimiento y uso del exceso pagado

Si al final del ejercicio, quedará un crédito del ITAN no aplicado, se podrá optar por solicitar su devolución con el formulario N° 4949.

El contribuyente podrá ejercer este derecho, después de haber presentado la declaración jurada anual del impuesto a la renta (IR) correspondiente. Así mismo, para que pueda proceder a realizar la devolución del ITAN, el contribuyente deberá sustentar la pérdida tributaria o el menor impuesto obtenido durante el ejercicio.

La devolución deberá efectuarse en un plazo no menor de sesenta (60) días de presentada la solicitud.

El ITAN pagado con posterioridad a la regularización del impuesto a la renta no es susceptible de devolución, por cuanto el ITAN es deducible sólo para la determinación de la renta neta de tercera categoría del ejercicio al cual corresponde dicho tributo⁶.

⁵ IASB 2015: 14

⁶ SUNAT 2007, (S/N)

1.1.2.3 Sujetos obligados – ITAN

Los contribuyentes que generan rentas tercera categoría que estén comprendidos en el régimen general del impuesto a la renta cuyo valor de los activos netos al 31 de diciembre del ejercicio anterior supere un millón de nuevos soles (S/. 1,000,000)⁷, siempre que hayan iniciado operaciones antes del 1 de enero del año. Obligación que incluye a los que se encuentran en régimen de amazonía, régimen agrario, los establecidos en zona de frontera, entre otros. Están obligados también las sucursales, agencias y demás establecimientos permanentes de empresas no domiciliadas.

1.1.2.4 Base imponible para el cálculo

BASE IMPONIBLE – ITAN
Activos netos al 31 de diciembre del ejercicio anterior, según estado de situación financiera elaborado en función de la normativa contable y normas de presentación de EE.FF.
(+) Agregados
(-) deducciones
(reguladas en el artículo 5 de la Ley N° 28424) y otras normas
<hr/>
= Activo Neto tributario imponible

Tal y como lo señala el artículo 4 de la Ley N° 28424, para determinar la base imponible los contribuyentes deben considerar el valor de los activos netos informados en el estado de situación financiera (anteriormente denominado balance general) al 31 de diciembre del ejercicio anterior, deduciendo las depreciaciones y amortizaciones admitidas por la ley del impuesto a la renta (LIR).

1.1.2.5 Adiciones y Deducciones ITAN

De acuerdo con lo establecido por el artículo 4 de la Ley 28424, la base imponible del impuesto está constituida por el valor de los activos netos consignados en el balance

⁷ D.Leg. 976, Perú

general ajustado según el Decreto Legislativo N° 797, cuando corresponda efectuar dicho ajuste, cerrado al 31 de diciembre del ejercicio anterior al que corresponda el pago, deducidas las depreciaciones y amortizaciones admitidas por la Ley del Impuesto a la Renta

En el artículo 5 de la Ley figuran las deducciones de la base imponible del ITAN, para determinar el valor de los activos netos se podrá deducir, de ser el caso, los siguientes conceptos:

- a) Acciones, participaciones o derechos de capital de otras empresas sujetas al ITAN excepto las exoneradas.
- b) Maquinarias y equipos que no tengan una antigüedad superior a los tres (3) años.
- c) Encaje exigible y provisiones específicas por riesgo crediticio establecido por la SBS.
- d) Saldo de existencias y cuentas por cobrar producto de operaciones de exportación.
- e) Las acciones así como los derechos y reajustes de dichas acciones de propiedad del Estado en la CAF (Cooperación Andina de Fomento).
- f) Activos que respaldan reservas matemáticas sobre seguros de vida en el caso de las empresas de seguros a que se refiere la Ley 26702.
- g) Inmuebles, museos y colecciones privadas de objetos culturales calificados como patrimonio cultural por el INC.
- h) Los bienes entregados en concesión por el Estado que se encuentren afectados a la prestación de servicios públicos así como las construcciones efectuadas por los concesionarios sobre los mismos.
- i) Las acciones, participaciones o derechos de capital de empresas con Convenio que hubieran estabilizado las normas del Impuesto Mínimo a la Renta, excepto las exoneradas de este impuesto.

- j) Mayor valor determinado por la reevaluación voluntaria de activos efectuada bajo el régimen de lo establecido en el Inciso 2) del artículo 104° de la Ley de Renta.

El contribuyente también cuenta con las deducciones y amortizaciones permitidas por la LIR, de conformidad con el artículo 4 de la Ley N° 28424:

1. La depreciación que se encuentre contabilizada, siempre que no exceda anualmente de los límites establecidos en el inciso b) del artículo 22° del Reglamento del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta – DS 179-2004-EF
2. Las amortizaciones de intangibles de duración limitada que se efectúen proporcionalmente durante cada ejercicio, sin superar los 10 años (conforme al artículo 44 inciso g) de la LIR, y el artículo 25 inciso a) de su reglamento).
3. La depreciación acelerada de bienes muebles o inmuebles adquiridos en arrendamiento financiero y que cumplan con los requisitos del artículo 18 del Decreto Legislativo N° 299 (conforme a la modificación introducida por la Ley N° 27394).

Ninguna de las normas que regulan el ITAN hace referencia a la adición de determinados conceptos a efectos del cálculo de la base imponible. Por ello, a efectos de determinar los activos netos, se tendrá en consideración adicionar a la base patrimonial, la base tributaria, siendo que, cualquier disminución o variación no permitida tributariamente sobre los activos, deberá adicionarse a la base a efectos de cálculo del Impuesto.

1. En caso de las cuentas de cobranza dudosa cuya deducción fuera aceptada tributariamente serán adicionadas a efectos del cálculo del ITAN.
2. Sobre los activos fijos: serán conceptos que se adicionarán, la obsolescencia no sustentada con informe técnico, pérdida de Activos fijos no acreditada, exceso de

depreciación por aplicación de porcentajes mayores a los permitidos, disminución por revaluación voluntaria negativa, entre otros.

1.1.2.6 Declaración y pagos fraccionados del ITAN

El ITAN podrá ser pagado al contado o en nueve (9) cuotas mensuales iguales, de la siguiente manera:

Si el sujeto obligado, opta por el pago al contado, éste se debe efectuar junto con la presentación del PDT ITAN, formulario virtual N° 648.

Si opta por el pago en cuotas, el monto total del ITAN se dividirá en nueve (9) cuotas mensuales iguales, cada una de las cuales no podrá ser menor a S/. 1.00 (Un Nuevo Sol y 00/100); La primera cuota mensual deberá ser pagada en el propio PDT ITAN, formulario virtual N° 648.

Sin embargo, si el pago al contado o de la primera cuota se efectúa con posterioridad a la presentación del PDT ITAN - formulario virtual N° 648, se deberá realizar a través del sistema pago fácil – formulario virtual N° 1662 a través de internet, consignando el código de tributo "3038 – impuesto temporal a los activos netos" y como período tributario 03/2015.

El pago de las ocho (8) cuotas restantes se realizará también mediante el sistema pago fácil – formulario virtual N° 1662, para lo cual el pago podrá realizarse en efectivo o cheque, consignando como código de tributo "3038 – IMPUESTO TEMPORAL A LOS ACTIVOS NETOS"⁸.

⁸ Cfr. SUNAT 2012

1.1.3 Impuesto a la renta

La manifestación de riqueza es uno de los elementos primordiales que determina la aplicación del impuesto a la renta. A través de este tributo se busca afectar fiscalmente tanto la posibilidad de percibir ingresos como el hecho de generar renta.

El régimen general al impuesto a la renta, es un régimen tributario que comprende las personas naturales y jurídicas que generan rentas de tercera categoría (aquellas provenientes del capital, trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores).

Según BRAVO CUCCI, “el impuesto a la renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo)”.⁹

En tal secuencia de ideas, es de advertir que el impuesto a la renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la instauración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y que en el caso de las actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta.

Así pues, el hecho imponible del Impuesto a la renta es un hecho jurídico complejo (no un acto o un negocio jurídico) con relevancia económica, que encuentra su soporte concreto, como ya lo hemos indicado, en la manifestación de riqueza directa denominada ‘renta’ que se encuentra contenido en el aspecto material de su hipótesis de incidencia, pero que requiere de la concurrencia de los otros aspectos de la misma, vale decir el personal, el espacial y el temporal, para calificar como gravable. En esa secuencia de ideas, resulta importante advertir que el hecho imponible del impuesto a la renta se relaciona con los efectos del contrato, y no con el contrato en sí mismo”.

⁹ Cfr. BRAVO 2013: 63 - 64

1.1.3.1 Determinación de la renta neta

Finalizado un determinado ejercicio económico, se trazan las labores a desarrollar para llevar a cabo el cierre contable, y dentro de ellas se tiene al análisis de las partidas consideradas dentro de la contabilidad con la finalidad de medir y determinar su situación tributaria versus lo contable; esto es, para determinar el resultado contable y el resultado tributario; este último se conoce como renta neta que viene a ser la base de cálculo del impuesto a la renta del ejercicio¹⁰ que ha concluido, por supuesto que siempre que hay renta neta, por cuanto puede que también, habiéndose obtenido un resultado positivo luego de realizado la conciliación, resulta que no hay renta neta (pérdida tributaria), esto es, por la conciliación (contable vs. tributario) de la validez y/o negativa temporal o permanente de las operaciones realizadas por la empresa, las cuales forman parte de la contabilidad.

1.1.3.2 Pagos a cuenta del ITAN aplicados contra los pagos del impuesto a la renta anual

El monto efectivamente pagado, sea el total o parcialmente, por concepto del impuesto podrá utilizarse como crédito contra los pagos a cuenta del régimen general del impuesto a la renta, así como contra el pago de regularización del impuesto a la renta en el ejercicio al que corresponda, en este caso estamos hablando del ejercicio 2015. Así, el ITAN del ejercicio solo se podrá utilizar como crédito si se cancela como máximo hasta la fecha de vencimiento o presentación, lo que ocurra primero de la declaración anual, no se puede utilizar como crédito los intereses moratorios por el pago extemporáneo del ITAN. Si un contribuyente al cierre del ejercicio obtiene un saldo a favor arrastrable, optando por su aplicación contra los pagos a cuenta del ejercicio siguiente y a su vez en el referido ejercicio también se encuentra afecta al ITAN, procede que aplique en primer lugar el

¹⁰ Cfr. GARCIA 2009: 18 – 20

saldo a favor arrastrable¹¹ y luego que se agote el mismo, podrá aplicar el ITAN de dicho ejercicio como crédito.

Es importante resaltar que el ITAN si bien constituye un crédito con derecho a devolución, el mismo no puede ser aplicado contra el impuesto a la renta de futuros ejercicios, sino que únicamente puede aplicarse contra el impuesto a la renta del mismo ejercicio al cual corresponde.

1.1.3.3 Base imponible para el cálculo del impuesto

El impuesto a la renta se aplica a todas las personas o empresas que generen una ganancia o utilidad al final de cada año.

Para calcular el impuesto a la renta que deben pagar las personas o empresas, más conocido como contribuyentes; sobre la totalidad de los ingresos gravados se restará las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.

1.1.3.4 Pagos a cuenta del impuesto a la Renta

Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pagos a cuenta del impuesto a la renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el código tributario, los pagos a cuenta constituyen obligaciones creadas por nuestra legislación en forma paralela a la obligación tributaria anual, por lo cual la presente norma, la Ley del impuesto a la renta, precisa dos sistemas para el pago de la presente obligación.

1.1.3.5 Devolución del ITAN no aplicado

Si al finalizar el ejercicio aun quedará un crédito del ITAN no aplicado, se podrá optar por pedir su devolución, el derecho a solicitar la devolución del ITAN procederá si luego de haberse acreditado el impuesto contra los pagos a cuenta mensuales y/o contra el pago

¹¹ Cfr. MAMANI 2013: 14

de regularización del impuesto a la renta del ejercicio por el cual se pagó el impuesto quedara un saldo no aplicado.

Este derecho será ejercido por parte del contribuyente, en la oportunidad de la declaración jurada anual del impuesto a la renta del año correspondiente.

En el caso particular de la empresa TREBOL SAC, los pagos del ITAN normalmente son utilizados contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta, los cuales a su vez durante el año 2014 fueron superiores al Impuesto a la renta determinado y en el año 2014 la empresa obtuvo pérdidas tributaria, teniendo imposibilidad de primero compensar los pagos a cuenta con el impuesto del ejercicio y segundo poder solicitar la devolución del ITAN no compensado, fue sometida a una fiscalización posterior, que determinó reparos y multas tributarias superiores a la devolución.

Por otro lado, la base imponible sobre la cual se determina el ITAN en nuestra empresa está compuesta por activos que para nuestra realidad ya han sido cobrados como son las cuentas por cobrar que se encuentran en descuento bancario, por las cuales el banco abona directamente a nuestra cuenta corriente, neto de intereses, y como consecuencia de esta operación bancaria la cuenta de efectivo y equivalente de efectivo se incrementó con mayor liquidez, en virtud y en concordancia a la normatividad contable, debe de reconocerse en el estado financiero como activo y pasivo a la vez, como lo expresa la **NIIF 9 Instrumentos Financieros**, subcapítulo ***Transferencias que no cumplen los requisitos para la baja en cuentas***, párrafo 3.2.15 ***“Si una transferencia no produce una baja en cuentas porque la entidad ha retenido sustancialmente todos los riesgos y recompensas inherentes a la propiedad de activo transferido, la entidad continuará reconociendo dicho activo transferido en su integridad, y reconocerá un***

pasivo financiero por la contraprestación recibida. En periodos posteriores, la entidad reconocerá cualquier ingreso por el activo transferido y cualquier gasto incurrido por el pasivo financiero” y que para nuestra base imponible del ITAN S/ 5,545,186.61 aproximadamente el 45% del activo neto del total del activo que asciende al importe de S/ 11,558,401.79.

Lo expresado en el párrafo anterior 1.1.3.5 será materia de explicación en el caso práctico capítulo 5.

1.1.4 Derecho consuetudinario:

El Derecho Consuetudinario, basado en prácticas sociales, es decir, la costumbre se encuentra en muchas disciplinas, como en el Derecho Comercial, desde hace varios siglos. Muchos juristas reconocen la importancia de la “costumbre” en la sociedad, particularmente en la influencia que tiene frente a las reformas legislativas referidas a la conducción de predios, sistemas de tenencia de tierras y varias formas de acceso a la propiedad, por citar algunos ejemplos de la vida de las poblaciones.¹²

1.1.5 Factoring

Según la doctrina, se denomina factoring a la operación en la que el sujeto denominado factor, adquiere de otro denominado cliente o factorado una parte o todos los créditos que el cliente tenga por cobrar y, además, dicho factor adelanta al cliente los importes respectivos de los créditos, todo ello a cambio de una retribución, es decir, se trata de una operación de financiamiento ya que se obtiene liquidez inmediata.

1.1.5.1 Clases de Factoring

Factoring sin responsabilidad

¹² Cfr. MEZA (2015)

En este tipo de factoring, el factor asume el riesgo del pago, es decir, el cliente (factorado) no tiene responsabilidad frente al factor en caso de un eventual incumplimiento del deudor. Se conoce también como factoring sin recurso.¹³

Factoring con responsabilidad

En este tipo de factoring, el factor no asume el riesgo del pago, es decir, el cliente (factorado) asume la responsabilidad frente al factor en caso de un eventual incumplimiento del deudor. Se conoce también como factoring con recurso.

1.1.5.2 REGLAMENTO DE FACTORING, DESCUENTO Y EMPRESAS DE FACTORING RESOLUCIÓN SUPERINTENDENCIA DE BANCA Y SEGUROS N° 1021-1998 (Publicado el 03/10/1998)

Artículo 1.- Factoring (Factoring sin responsabilidad)

El factoring es la operación mediante la cual el Factor adquiere, a título oneroso, de una persona natural o jurídica, denominada Cliente, instrumentos de contenido crediticio, prestando en algunos casos servicios adicionales a cambio de una retribución. El Factor asume por el riesgo crediticio de los deudores de los instrumentos adquiridos, en adelante Deudores.

Artículo 2.- Instrumentos con contenido crediticio

Los Instrumentos con contenido crediticio, en adelante los Instrumentos, deben ser de libre disposición del Cliente. Las operaciones de factoring no podrán realizarse con instrumentos vencidos u originados en operaciones de financiamiento con empresas del sistema financiero.

¹³ Cfr. Bernal 2009:1

Los Instrumentos objeto de factoring pueden ser facturas, facturas conformadas y títulos valores representativos de deuda, así definidos por las leyes y reglamentos de la materia. Dichos instrumentos se transfieren mediante endoso o por cualquier otra forma que permita la transferencia en propiedad al Factor, según las leyes de la materia. Dicha transferencia comprende la transmisión de todos los derechos accesorios, salvo pacto en contrario.

Artículo 4.- Conocimiento del factoring por los Deudores

La operación de factoring debe realizarse con conocimiento de los Deudores, a menos que por la naturaleza de los instrumentos adquiridos, dicho conocimiento no sea necesario.

Se presumirá que los Deudores conocen del factoring cuando se tenga evidencia de la recepción de la notificación correspondiente en sus domicilios legales o en aquéllos señalados en los Instrumentos, o cuando mediante cualquier otra forma se evidencie indubitadamente que el Deudor conoce del factoring.

Artículo 12.- Descuento (Factoring con responsabilidad)

El descuento es la operación mediante la cual el Descontante entrega una suma de dinero a una persona natural o jurídica denominada Cliente, por la transferencia de determinados Instrumentos de contenido crediticio. El Descontante asume el riesgo crediticio del Cliente, y éste a su vez, asume el riesgo crediticio del deudor de los Instrumentos transferidos.

Son aplicables al descuento las disposiciones contenidas en los Artículos 2 y 4 del presente reglamento.

1.1.5.3 Reglamento de la Ley N° 29623, Ley que promueve el financiamiento a través de la factura comercial

DECRETO SUPREMO N° 208-2015-EF

La Factura Negociable es un título valor (como la letra de cambio, el cheque, el pagare) que se encuentra legislada desde el año 2,010 y tiene como finalidad que pueda utilizarse en la compraventa u otras modalidades contractuales de transferencia de propiedad de bienes o en la prestación de servicios siempre que se haya pactado el precio en cuotas o pago diferido

Existe una relación contractual de la compra y venta de bienes y servicios o la prestación de servicios, se emite un comprobante de pago como la factura comercial o el recibo por honorarios de forma impresa o electrónica.

Así, por ejemplo la factura comercial tiene efectos tributarios. Pero la factura negociable es la tercera copia de esta que no tiene los efectos tributarios pero puede servir para su endoso o negociación. La emisión de las facturas con tercera copia es obligatoria para todos aquellos que sean emisores de comprobantes. La factura copia es obligatoria para todos aquellos que sean emisores de comprobantes. La factura comercial cuenta con el original, el del emisor y la copa de la sunat.

En este sentido, la tercera copia de la factura comercial se convierte en un título valor, como lo es un cheque, una letra o un pagaré.

1.1.6 Estudios realizados por diversos autores sobre presentación del ITAN

Diversos autores coinciden en que el procedimiento es el mismo indicado en la norma del y su reglamento.

Primero se debe tener en claro los sujetos obligados, la tasa del impuesto, la base imponible, adiciones y deducciones, luego las declaración según el formulario virtual N° 648, el pago en una o 9 cuotas mensuales , luego la aplicación de los pagos de Itan

contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta del mismo periodo, si hubiese un saldo no aplicado del ITAN, se solicitará la devolución presentando el formulario N° 4949, la devolución deberá de efectuarse en un plazo no menos a sesenta (60) días de presentada la solicitud.

Para Dante Ríos Agustín, además del procedimiento descrito, señala que:

Para las adiciones se tomará en cuenta: la depreciación acumulada en exceso registrada en el balance, la amortización acumulada en exceso y las diferencias en los saldos de la cuentas de activo del balance por aplicación de normas de ajuste por inflación distintas al Decreto Legislativo N° 797, cuando fuera aplicable

Por la no presentación de la declaración se configura como una infracción tipificada en el Numeral 1) del artículo 176° del Código Tributario “No presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos” ¹⁴

Dra. Jenny Peña Castillo, indica el mismo procedimiento, adicionando que: Para una adecuada determinación de la base imponible del ITAN se ha de efectuar una especie de “conciliación”, para determinar un “activo neto tributario”, el cual entendemos es aquel al que alude el artículo 4° de la Ley N° 28424, luego de ello obtendríamos el denominado “activo neto tributario imponible”, el cual se determina luego de la aplicación de las deducciones a las que hace referencia el artículo 5° de la referida Ley. Es decir, tenemos que proceder a efectuar las respectivas “adiciones y deducciones” a nivel del Balance General, toda vez que determinados conceptos no serán aceptados (o procederá en algunos supuestos una deducción) para efectos fiscales, pues lo que se pretende es la obtención de un “activo neto tributario imponible” que puede distar de los “activos netos” vistos desde la perspectiva contable¹⁵

¹⁴ Cfr. AGUSTIN: 2015

¹⁵ Cfr. PEÑA 2016

Mery Bahamonde, menciona además del procedimiento descrito que: “Tratándose de la regularización del impuesto a la renta, la compensación del crédito del ITAN debe efectuarse luego de haberse compensado los demás créditos del contribuyente, teniendo en cuenta que para los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, el crédito por el ITAN debe ser compensado luego de aplicar los saldos a favor que pudiera registrar el contribuyente, y considerando que su aplicación constituye una facultad del último y no una obligación, la no utilización del crédito por el ITAN en algún pago a cuenta del Impuesto a la Renta constituye una opción admitida por las normas tributarias.”¹⁶

1.2 Antecedentes históricos

MONTERO, Evelyn (2011), en su tesis “Determinación y consecuencias de la aplicación del Impuesto temporal a los activos netos en la liquidez de las empresas industriales en Tacna”, en el cual se planteó como problema general de investigación ¿Cuál es el nivel de influencia de la aplicación del impuesto a los activos netos en la liquidez de las empresas industriales en Tacna, periodo 2007-2008? Y como problemas específicos ¿En que medida el efectivo de caja se ve afectado por el pago del impuesto a los activos netos? ¿De qué manera el presupuesto de ingresos y gastos de las empresas, se ve afectado como resultado de la aplicación del impuesto a los activos netos? ¿Cómo incide sobre la capacidad de pago de las empresas industriales a sus proveedores la aplicación del el impuesto a los activos netos? ¿De qué manera las obligaciones corrientes, generadas por el proceso de la producción de las empresas industriales se ven afectadas como resultado de la aplicación del impuesto a los activos netos?. Para esta investigación se utilizó el método de investigación analítico descriptivo, complementado con el análisis estadístico, el diseño de investigación fue no experimental y dentro de sus principales conclusiones se encuentran: 1) Que el ITAN si afecta la liquidez de las empresas

¹⁶ Cfr. Bahamonde 2015

industriales de Tacna, ya que este impuesto no grava ingresos ni utilidades sino grava el patrimonio empresarial y estas empresas no tienen la posibilidad de utilizar el saldo del ITAN como crédito de los pagos a cuenta y/o regularización del impuesto a la renta de los ejercicios siguientes perjudicando la liquidez de la empresa. En el caso que soliciten la devolución de los pagos realizados por este impuesto, esta se convierte en ineficaz por cuanto el contribuyente es sometido previamente a una fiscalización interminable, lo que lo persuade de realizar dicha solicitud. 2) El presupuesto de ingresos y gastos de las empresas industriales en Tacna, por la aplicación del ITAN, se ven afectados en un rango significativo, debido a que se tiene que presupuestar una partida especial todos los años para el pago de este impuesto, añadiendo que la existencia de activos en una empresa no necesariamente presupone la generación de renta, afectando seriamente el presupuesto de la empresa y durante los años que dure la aplicación del ITAN.

DIEZ, Rita (2005), en su tesis “Análisis constitucional de la ley del impuesto al activo”, para obtener el grado de Licenciatura en Derecho con especialidad en Derecho Fiscal, en la Universidad de las Américas Puebla, en el cual plantea como problema que el artículo 31 en su fracción IV de la Constitución Política de los estados Unidos Mexicanos está establecido los principios de equidad y proporcionalidad para efectos tributarios, donde se establece que las personas deben contribuir con el gasto público respetando el principio de su capacidad contributiva, estableciendo que la ley de impuesto al Activo no cumple con estos principios, y que a pesar de sus diferentes reformas no se logró establecer que esta no solo grava los activos, sino que se permita a los sujetos del impuesto, les sean tomadas en cuenta sus deudas ya que este impuesto no grava el activo real, de tal forma que una correcta solución no está en hacer muchas reformas sino tomar en cuenta la verdadera capacidad contributiva de cada contribuyente. Esta tesis tuvo como objetivo la demostración de que la ley del impuesto a los activos viola los principios tributarios antes mencionados los cuales están

establecidos en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política, y afecta la capacidad contributiva y económica de las empresas. Para esta investigación se utilizó como metodología jurídica, analítica y deductiva para recaudar datos necesarios para lograr el objetivo planteado, utilizando como técnica la forma monográfica, llegando dentro de sus principales conclusiones a las siguientes: 1) El impuesto al activo viola el principio de equidad ya que no toma verazmente el criterio de igualdad para todas las empresas debidos a la exención de este impuesto a las empresa del sector financiero, generando un trato desigual pues son sujetos pasivos que también son empresas. 2) Viola el principio de legalidad pues la legislación no precisa el concepto de activos financieros al mencionar “entre otros” sin definiciones claras, teniendo como consecuencia que la administración grave lo que le parezca más conveniente. 3) Viola el principio de proporcionalidad, al desconocer la verdadera capacidad contributiva del sujeto del impuesto, al no considerar la posibilidad de desvirtuar la ganancia mínima sobre el valor de los activos que contribuyen su objeto.

1.3 Definición conceptual de términos contables

➤ Activo Corriente

El activo corriente, también denominado activo circulante, es aquel activo líquido a la fecha de cierre del ejercicio, o convertible en dinero dentro de los doce meses. Son componentes de activo corriente las existencias, los deudores comerciales y otras cuentas a cobrar, las inversiones financieras a corto plazo y la tesorería ¹⁷

➤ Activo No corriente

Los activos no corrientes son los activos que corresponden a bienes y derechos que no son convertidos en efectivo por una empresa en el año, y permanecen en ella durante más de un ejercicio¹⁸.

➤ Depreciación

Es la distribución sistemática del importe depreciable (costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual) de un activo a lo largo de su vida útil¹⁹.

➤ Deducción:

Las deducciones permiten disminuir los ingresos obtenidos por la empresa, aquellas erogaciones (gastos e inversiones) que haya efectuado con el propósito de realizar su fin como negocio y así pagar el tributo solo por la diferencia²⁰.

➤ Activos por impuestos diferidos:

Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en períodos futuros, relacionadas con: diferencias temporarias deducibles; compensación de pérdidas obtenidas en períodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de

¹⁷ Cfr. Economipedia

¹⁸ Cfr. Activo y Pasivo Blog 2012

¹⁹ Cfr. Definiciones, NIC 16, pp 7

²⁰ Cfr. Rey 2001: 8

deducción fiscal; y compensación de créditos no utilizados procedentes de períodos anteriores ²¹

➤ Base imponible

Es la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible, es decir, es la cuantificación del hecho imponible, que servirá para cuantificar la obligación tributaria.²²

➤ Contribuyente

Contribuyente es toda persona natural o jurídica que realiza una actividad económica, empresariales o de negocios y que genera el pago de un impuesto²³

➤ Régimen General del Impuesto a la renta

Están comprendidos aquellas personas que realicen actividades empresariales o de negocios, entre ellas: personas naturales, personas jurídicas, sucesiones indivisas, sociedades conyugales que opten tributar como tal y las asociaciones de hecho de profesionales y similares.²⁴

➤ Sentencia

Resolución de un juez o un tribunal con la cual se concluye un juicio o un proceso; El término es utilizado para hacer referencia al fallo dictado por un tribunal o un juez y a la declaración que deriva de un proceso judicial. En este sentido, una sentencia es una resolución de carácter jurídico que permite dar por finalizado una contienda²⁵.

➤ Jurisprudencia

La jurisprudencia es un conjunto de sentencias y fallos judiciales que constituyen una de las fuentes del derecho y un precedente para la resolución de futuros casos, La jurisprudencia, denominada también precedente judicial, doctrina jurisprudencial, sentencia normativa, criterio jurisprudencial, es la decisión del más alto tribunal de un

²¹ Cfr. Hirache 2012: IV8

²² Cfr. ALVA 2014: I-3

²³ Cft. SUNAT (s.f.)

²⁴ Cfr. SUNAT (s.f.)

²⁵ Cfr. Wordpress

país que, al resolver un caso concreto, establece un principio o doctrina jurídica vinculante para el propio tribunal supremo y para todos los órganos jurisprudenciales inferiores, mientras no sea derogada o modificada por resolución debidamente motivada del propio tribunal supremo.²⁶

➤ Apelación:

Procedimiento judicial mediante el cual se solicita a un juez o tribunal superior que anule o enmiende la sentencia dictada por otro de inferior rango por considerarla injusta. Este recurso se tramita ante la Administración Tributaria, quien lo eleva al Tribunal Fiscal, que es el órgano encargado de resolverlo. La resolución que emita el Tribunal Fiscal se conoce con las siglas RTF (Resolución del Tribunal Fiscal).

➤ Derechos fundamentales

Los derechos fundamentales son derechos humanos positivizados en un ordenamiento jurídico concreto. Es decir, son los derechos humanos concretados espacial y temporalmente en un Estado concreto; son derechos ligados a la dignidad de la persona dentro del Estado y de la sociedad. Cabe destacar que a los derechos fundamentales no los crea el poder político, se impone al Estado la obligación de respetarlos.²⁷

➤ Constitución política

Esta ley fundamental, también es designada con la carta magna, es la base del ordenamiento jurídico nacional: de sus principios jurídicos, políticos, sociales, filosóficos y económicos se desprenden todas las leyes de la República. La Constitución organiza los poderes e instituciones políticas, además de establecer y normar los derechos y libertades de los ciudadanos peruanos. Prima sobre toda ley y sus normas son inviolables y de cumplimiento obligatorio.²⁸

²⁶ Cfr. TORRES 2009

²⁷ Cfr. MONTANER 2015

²⁸ Cfr. Wikipedia

➤ Inconstitucional:

Una norma o acto inconstitucional, es aquella que no se apega a lo establecido en la Constitución, que es la ley fundamental de estado

El proceso de inconstitucionalidad garantiza la supremacía de la Constitución y enjuicia la conformidad o disconformidad con ella de las leyes; la acción de inconstitucionalidad recogida en el artículo 200 inciso 4 de la Constitución Política, procede contra normas que tienen rango de ley: leyes, decretos legislativos, decretos de urgencia, tratados, reglamentos del Congreso, normas regionales de carácter general y ordenanzas municipales que contravengan la Constitución en la forma o en el fondo.²⁹

➤ Anticonstitucionalidad

Es aquel acto que es contrario al espíritu a la Constitución de un estado, se refiere de manera especial a las leyes que contrarían la letra o el espíritu de aquella ley fundamental, razón por la cual los jueces deben abstenerse de aplicarla. Son también todas las acciones u omisiones castigadas por atacar preceptos, derechos fundamentales e instituciones constitucionales ³⁰

➤ Acción de garantía:

Una ley orgánica regula el ejercicio de estas garantías y los efectos de la declaración de inconstitucionalidad o ilegalidad de las normas.

Cuando se interponen acciones de esta naturaleza en relación con derechos restringidos o suspendidos, el órgano jurisdiccional competente examina la razonabilidad y la proporcionalidad del acto restrictivo., definidas en el artículo 200 de la Constitución.³¹

²⁹ Cfr Constitución política

³⁰ Cfr. Universojus

³¹ Cfr. Constitucion Politica

➤ Habeas corpus

La acción de hábeas corpus es una garantía constitucional que procede contra el hecho u omisión por parte de cualquier autoridad, funcionario o persona, que vulnera o amenaza la libertad individual o los derechos constitucionales conexos a ella (Const., art. 200 inc. 1). Esta acción se ejerce con el objeto de reponer las cosas al estado anterior a la violación o amenaza de violación de la libertad individual que procede ante el hecho u omisión, por parte de cualquier autoridad, funcionario o persona, que vulnera o amenaza la libertad individual o los derechos constitucionales conexos.³²

➤ Acción de Amparo

El amparo procede en defensa de los siguientes derechos como son de igualdad y de no ser discriminado por razón de origen, sexo, raza, orientación sexual, religión, opinión, condición económica, social, idioma, o de cualquier otra índole.

Ninguna persona puede ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole".(Const., art. 200 inc. 2).³³

➤ Agotamiento de la vía administrativa

El agotamiento de la vía administrativa es el trámite necesario para poder trasladar el reclamo contra la Administración, de las instancias internas de ésta a los órganos jurisdiccionales.

En términos generales, para que opere dicho agotamiento, se requiere el ejercicio en tiempo y forma de todos los recursos que la ley establece para cada caso específico y que se pueden ejercer en sede administrativa. Ello tiene el efecto de que, quien en esta sede considere que sus derechos no han sido adecuadamente satisfechos, puede acceder a la vía jurisdiccional.

³² Cfr. Constitución Política

³³ Cfr. Constitución Política

➤ Precedentes de observancia obligatoria

Las Resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de las normas tributarias, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las salas especializadas incluidas las que provengan de la Oficina de quejas, constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la administración tributaria como la SUNAT. El Tribunal establece las resoluciones que constituyan jurisprudencia de observancia obligatoria y dispone su publicación en el diario oficial.³⁴

Contra este tipo de Resoluciones, al Administración Tributaria no podrá interponer demanda contencioso-administrativa.

➤ Derecho consuetudinario:

El Derecho Consuetudinario, basado en prácticas sociales, es decir, la costumbre se encuentra en muchas disciplinas, como en el Derecho Comercial, desde hace varios siglos. Muchos juristas reconocen la importancia de la “costumbre” en la sociedad, particularmente en la influencia que tiene frente a las reformas legislativas referidas a la conducción de predios, sistemas de tenencia de tierras y varias formas de acceso a la propiedad, por citar algunos ejemplos de la vida de las poblaciones

³⁴ Cfr. Sunat

CAPÍTULO 2

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

2.1 Descripción de la realidad problemática:

La empresa Trébol SAC se dedica a la comercialización de carne fresca de ganado vacuno, la que tiene como rotación de inventarios 180 cabezas semanales, sus principales clientes son Wong y Plaza Vea a los que se les vende al crédito y su condición de pago es por 60 días. Al ser sus ventas al crédito necesariamente se requiere utilizar una herramienta financiera, que es facturas en descuento, el cual tiene un costo financiero de 6.8% tasa efectiva anual (TEA); vale decir, que estas facturas hasta no ser pagadas por el cliente, son de responsabilidad acreedora de la empresa.

Al cierre del período las facturas pendientes de pago de los últimos 60 días, se muestran en el estado de situación financiera como facturas y letras en descuento, aumentando considerablemente el valor de los activos, que sirven como base de cálculo para el ITAN aunque en la práctica empresarial, estos activos ya no pertenecen a la empresa e incluso para su realización como efectivo se realizan gastos financieros.

Considerando estos importes y otros activos más, la base del cálculo se amplía y se paga aproximadamente S/. 42,307.88 de ITAN, esto genera una pérdida de liquidez y tomando en cuenta que al cierre del ejercicio 2015, la entidad no tiene impuesto a la renta que

regularizar y no pudiendo arrastrarlo hacia períodos posteriores, tiene la opción de solicitar la devolución del ITAN, este derecho del contribuyente genera que la administración tributaria inicie una fiscalización por la solicitud de devolución del ITAN convirtiéndose los S/ 42,307.88 en una contingencia al no saber si producto del procedimiento de fiscalización, culminara devolviéndonos el integro de lo solicitado una parte de ella o terminamos perdiendo más de lo solicitado.

Si esta situación persiste, el patrimonio de la empresa se verá afectado por la entrega de activos líquidos a la administración tributaria que, por un lado, no pueden ser aplicados contra los pagos del impuesto a la renta y, por otro, no pueden ser solicitados como devolución, constituyéndose en una disminución real de sus utilidades, lo cual disminuye las posibilidad de reinversión y crecimiento y atenta contra la posibilidad de crear más fuentes de trabajo.

Ante esta situación los graduandos iniciaron el análisis y el estudio a fin que la empresa Trébol SAC, como otras empresas que pasan por esta misma situación, que ven la sustracción directa de su liquidez por parte del Estado a través de la autoridad tributaria. Por lo tanto es preciso proponer a esta entidad una revisión y un consenso en beneficios de los contribuyentes sobre la base real del activo que debe tomarse para el cálculo del ITAN, a fin que se establezca una línea tributaria justa para el acreedor y deudor tributario, teniendo como consecuencia el incremento de la recaudación en beneficio del Estado y no recurran los contribuyentes del ITAN prácticas evasivas o elusivas contra los mismos.

2.2 Delimitación de la investigación

Delimitación geográfica: La investigación está basada en la realidad de la empresa de comercialización de carnes, Trébol SAC, la cual está ubicada en calle Aldabas 559, of. 903, Distrito de Santiago de Surco.

Delimitación temporal: La investigación tiene como inicio septiembre 2016 y finaliza a enero 2017, durante este tiempo se recopiló información de los periodos 2015 y 2014 de la entidad.

Delimitación temática: El presente trabajo está relacionado a los aspectos tributarios y contables.

2.3 Formulación del problema de la investigación

2.3.1 Problema principal

¿Cuál es la naturaleza y el tratamiento tributario del ITAN en los pagos del impuesto a la renta en la empresa Trébol SAC del año 2015?

2.3.2 Problemas secundarios

¿Cuál es el hecho gravado o imponible y su efecto en la determinación del impuesto a pagar en la empresa Trébol SAC del año 2015?

¿Cuál es la base imponible para el cálculo y su efecto en obtención del saldo a favor en la empresa Trébol SAC del año 2015?

2.4 Objetivos de la investigación

2.4.1 Objetivo general

- ✓ Determinar cuál es la naturaleza y el tratamiento tributario del ITAN en los pagos del impuesto a la renta en la empresa Trébol SAC del año 2015.

2.4.2 Objetivos específicos

- ✓ Determinar cuál es el hecho gravado o imponible y su efecto en la determinación del impuesto a pagar en la empresa Trébol SAC del año 2015
- ✓ Determinar cuál es el base imponible para el cálculo y su efecto en obtención del saldo a favor en la empresa Trébol SAC del año 2015

2.5 Indicadores de logros de objetivos

Objetivos	Indicadores
Determinar cuál es la naturaleza y el tratamiento tributario del ITAN en los pagos del impuesto a la renta en la empresa Trébol SAC del año 2015	<ul style="list-style-type: none">✓ Conoce el tratamiento tributario aplicado del ITAN adecuadamente.✓ Utiliza el ITAN como crédito en los pagos del impuesto a la renta, durante el ejercicio.
Determinar cuál es el hecho gravado o imponible y su efecto en la determinación del impuesto a pagar en la empresa Trébol SAC del año 2015	<ul style="list-style-type: none">✓ Aplica el valor del activo presentado en la declaración jurada anual.✓ Toma en cuenta la definición y características del activo para considerarlo en la base imponible.✓ Utiliza las cuotas del ITAN contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta.✓ Utiliza las cuotas del ITAN contra el impuesto a la renta del periodo.
Determinar cuál es el base imponible para el cálculo y su efecto en obtención del saldo a favor en la	<ul style="list-style-type: none">✓ Establece las adiciones y deducciones justas para su cálculo.✓ Grava doblemente la base imponible.

empresa Trébol SAC del año 2015	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Utiliza el ITAN no compensado en pagos de otro ejercicio. ✓ Solicita la devolución del ITAN no compensado.
---------------------------------	---

2.6 Justificación e importancia

Esta investigación surgió como una necesidad de la empresa de evitar pagar un impuesto que al ser considerado de naturaleza permanente por el Estado, aplicado sobre los activos de la empresa sin tomar en cuenta el rendimiento financiero que es muestra de la verdadera capacidad contributiva de esta, afecta por un lado su liquidez, debido a la imposibilidad de aplicarlo contra el impuesto anual de renta, por otro lado grava activos que consideramos no reales, por cuanto las cuentas por cobrar en descuento en la práctica real no nos otorga derechos sobre dichas cuentas ya que han sido transferidas a la entidad financiera, quedando de nuestra parte asumir el riesgo de lo que no sea cobrado en su oportunidad y finalmente los procedimientos de fiscalización que aplica la administración tributaria por haber devuelto liquidez a la empresa del impuesto no aplicado, cuando su origen no está relacionado ni con los ingresos y gastos sino con la propiedad de activos que esta posee y que incluso provienen de fuentes de financiamiento externa.

De esta manera se busca obtener una base de aplicación del impuesto que sea justa y que contemple la verdadera capacidad contributiva sobre la base del patrimonio real de la empresa.

Esta investigación es importante porque permitirá que muchas empresas que no pueden deducir en parte o en su totalidad dicho impuesto, planteen a través de los diferentes

mecanismos legales y/o a través de los gremios empresariales, los cambios y excepciones en la aplicación del impuesto, logrando que no se atente contra el patrimonio empresarial y su liquidez.

2.7 Limitaciones

La escasez de material bibliográfico acerca del impuesto temporal a los activos netos (ITAN), el que se trató de superar, recopilando información de revistas especializadas tanto en físico como digital, así como los comentarios de contadores acerca del tema, hizo que la búsqueda de la base bibliográfica nos tome más tiempo

Finalmente, a través de repositorios de universidades internacionales se obtuvieron investigaciones previas que guardan estrecha relación con el tema y sirven de antecedentes históricos que dan sustento a la presente investigación.

CAPÍTULO 3:

METODOLOGÍA

3.1 Diseño de la investigación.

En el presente trabajo de investigación, se ha aplicado la metodología no experimental – descriptiva, porque no hay manipulación de variables y se tuvo que observar lo realizado en la empresa, por lo que se investigó las características de los temas a tratar, a fin de determinar su funcionamiento. Así también es descriptivo, pues se tuvo que describir con frecuencia fenómenos, situaciones, contextos y eventos; esto consistió en detallar como son y cómo se manifiestan.

Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis (Danhke, 1989). Es decir, miden, evalúan o recolectan datos sobre diversos conceptos (variables), aspectos, dimensiones componentes del fenómeno a investigar. En un estudio descriptivo se selecciona una serie de cuestiones y se mide o recolecta información sobre cada una de ellas, para así (valga la redundancia) describir lo que se investiga.³⁵

³⁵ Cfr. SAMPIERI 2006: 102

Al realizarse un estudio no experimental descriptivo, se ha recopilado datos directamente en el área de contabilidad de la empresa El trébol SAC, pudiendo así obtener la información necesaria para la elaboración de este estudio, mediante la elaboración y aplicación de los instrumentos aplicados como el cuestionario.

3.2 Método de la investigación:

Para iniciar esta investigación se utilizó el método deductivo mediante el cual observamos la realidad problemática con la que nos encontramos, puesto que las conclusiones se hallan implícitas dentro de las premisas, este método logra incluir algo observado a partir de una ley general que puede ser aplicada a un conjunto de entidades ligadas a un sector de negocios.

Para determinar la causa - efecto en cada punto que se detalla en la investigación se ha aplicado el análisis de los instrumentos utilizados en la recopilación de información de la empresa.

Luego de esto se procedió con la síntesis de cada uno de los puntos detallados, comenzando de lo simple a lo complejo a fin de lograr una amplia comprensión del tema.

3.3 Tipo de investigación:

La presente tesina reúne las condiciones metodológicas de una investigación de tipo mixta, pues combina la investigación bibliográfica y documental con la de campo. En la parte documental se revisaron libros, tesinas, revistas contables y normas sobre los temas de investigación lo cual nos permite sustentar lo descrito en esta investigación, además realizamos encuestas mediante un cuestionario que nos permitió la recopilación de información proporcionada por el área contable y administrativa de la empresa El trébol SAC.

Con toda la información bibliográfica y la recabada por los cuestionarios, se pudo, deducir y analizar toda la información con respecto a los temas de investigación, la naturaleza del ITAN y el impuesto a la renta.

3.4 Técnicas e instrumentos:

La obtención de información es muy importante porque de ello depende la confiabilidad y validez de esta investigación, para esto se ha utilizado el método cuantitativo y la técnica de la encuesta mediante el instrumento el cuestionario, que ha sido aplicada a los colaboradores del área contable y las áreas intervinientes del proceso; con el fin de identificar el nivel de conocimiento respecto al tema de investigación.

3.5 Medición de variables-indicadores.

Medición de variables-indicadores

VARIABLES	DIMENSIONES	INDICADORES	%	Nº DE ITEMS	ITEMS	CRITERIO DE EVALUACION
Naturaleza y tratamiento tributario del ITAN	Hecho gravado o imponible	Aplica el valor del activo presentado en la declaración jurada anual Toma en cuenta la definición y características del activo para considerarlo en la base imponible	25%	5	¿Cuál es el hecho gravado o imponible para el ITAN?	Correcto: 1 Incorrecto 0
					¿De dónde se obtiene el valor del hecho imponible para la aplicación del ITAN?	
					¿Cuál es la naturaleza del ITAN?	
					¿Bajo qué normativa usted reconoce o registra un activo en su contabilidad?	
					¿Cuál es la definición de un activo de acuerdo con su base normativa?	
	Base imponible para el cálculo	Establece las adiciones y deducciones justas para su cálculo Grava doblemente la base imponible.	25%	5	¿Cuáles son las adiciones que influyen en la determinación de la base imponible del ITAN en su empresa?	
					¿Cuáles son las deducciones que influyen en la determinación de la base imponible del ITAN en su empresa?	
					¿Qué activos que usted posee considera que deben deducirse para determinar la base imponible del ITAN?	
					¿De dónde provienen los fondos de sus cuentas bancarias al 31.12.2014?	
					¿En qué medida las cuentas por cobrar que están en sus estados financieros, están bajo el control de la empresa?	
Pagos del impuesto a la renta	Determinación del impuesto a pagar	Utiliza las cuotas del ITAN contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta Utiliza las cuotas del ITAN contra el impuesto a la renta del periodo	25%	5	¿En cuantos meses del periodo comprendido entre marzo y diciembre del 2015, ha obtenido un tributo por pagar por impuesto a la renta empresarial?	
					¿En qué porcentaje ha podido utilizar los pagos de ITAN contra los pagos mensuales de impuesto a la renta del 2015?	
					¿A través de que medio utiliza los pagos de ITAN contra los pagos mensuales de impuesto a la renta?	
					¿En qué porcentaje ha podido utilizar los pagos de ITAN contra el impuesto a la Renta Anual del 2015?	
					¿Cuál ha sido el resultado del ejercicio obtenido en el año 2015?	
	Acciones por el saldo a favor	Utiliza el ITAN no compensado en pagos de otro ejercicio Solicita la devolución del ITAN no compensado	25%	5	¿En qué periodos posteriores al 2015 ha utilizado el saldo del ITAN contra los pagos mensuales?	
					¿Por qué se actuó de esta manera frente al saldo del ITAN?	
					¿El importe del ITAN 2014 no utilizado durante el 2015, como afecta a su empresa?	
					¿Existe algún mecanismo para recuperar el importe del ITAN no utilizado?	
					¿Existe algún procedimiento de SUNAT posterior a la devolución?	
			100%	20		

Autores:

- Barrantes Cuba, Sandra Vanessa
- Roque Moreno, Ana María

3.6 Elaboración de instrumentos.



CUESTIONARIO PARA EL PERSONAL CONTABLE Y ADMINISTRATIVO

Grado de estudios: _____ Profesión: _____

Sexo: ____ Edad: ____ Tiempo de experiencia en el puesto en la empresa: _____

Instrucciones:

Estimado colaborador el presente cuestionario es anónimo y servirá como base para nuestra Tesina de investigación para la obtención del Grado. A continuación, se le formularán preguntas, leer cuidadosamente y marcar solo una alternativa por cada pregunta con un aspa (X) o enciérrela en un círculo (O)

1. ¿Cuál es el hecho gravado o imponible para el ITAN?

- a. El activo fijo neto
- b. El activo total neto
- c. El patrimonio
- d. Las utilidades

2. ¿De dónde se obtiene el valor del hecho imponible para la aplicación del ITAN?

- a. Del libro auxiliar de activos.
- b. Del estado de situación financiera declarado a Sunat.
- c. Del estado de resultados.
- d. Del cruce de información de Sunat.

3. ¿Cuál es la naturaleza del ITAN?

- a. Grava la riqueza.
- b. Grava el patrimonio.
- c. Grava a terceros de manera indirecta.
- d. Grava el consumo.

4. ¿Bajo qué normativa usted reconoce o registra un activo en su contabilidad?

- a. Bajo norma tributaria.
- b. Bajo NIIF.
- c. Bajo principios de contabilidad generalmente aceptados.
- d. Una combinación de todas las normas anteriores.

5. ¿Cuál es la definición de un activo de acuerdo con su base normativa?

- a. Es un bien que pertenece a la empresa.
- b. Es un bien y/o recurso que proviene de terceros.
- c. Es un recurso controlado por la empresa que proviene de hechos pasados. y de los que se espera obtener beneficio económico futuro.
- d. Es un recurso que genera deudas a la empresa.

6. ¿Cuáles son las adiciones que influyen en la determinación de la base imponible del ITAN en su empresa?

- a. Provisión por desvalorización de existencias.
- b. Provisión por cobranza dudosa.
- c. Maquinaria totalmente depreciada.
- d. Letras por cobrar en descuento.

7. ¿Cuáles son las deducciones que influyen en la determinación de la base imponible del ITAN en su empresa?

- a. Maquinaria y equipo totalmente depreciado.
- b. Facturas por cobrar de exportación.
- c. Saldo de existencias de exportación.
- d. Maquinaria y equipo menores a 3 años de antigüedad.

8. ¿Qué activos que usted posee considera que deben deducirse para determinar la base imponible del ITAN?

- a. Activos en arrendamiento financiero.
- b. Activos en litigio.
- c. Maquinaria totalmente depreciada.
- d. Letras por cobrar en descuento.

9. ¿De dónde provienen los fondos de sus cuentas bancarias al 31.12.2014?

- a. De aporte de los accionistas.
- b. De cobranza de facturas.
- c. De préstamo de terceros.
- d. De operaciones en descuentos de letras por cobrar y cobranza de facturas.

- 10. ¿En qué medida las cuentas por cobrar que están en sus estados financieros, están bajo el control de la empresa?**
- a. Controlamos el 100%.
 - b. Entre 50% y 90%.
 - c. Entre 5% y 50%.
 - d. No tenemos control sobre ellas.
- 11. ¿En cuantos meses del periodo comprendido entre marzo y diciembre del 2015, ha obtenido un tributo por pagar por impuesto a la renta empresarial?**
- a. En 10 meses.
 - b. En 6 meses.
 - c. En 2 meses.
 - d. En ningún mes.
- 12. ¿En qué porcentaje ha podido utilizar los pagos de ITAN contra los pagos mensuales de impuesto a la renta del año 2015?**
- a. En el 100%.
 - b. En el 50%.
 - c. En el 30%.
 - d. En el 10%.
- 13. ¿A través de que medio utiliza los pagos de ITAN contra los pagos mensuales de impuesto a la renta?**
- a. A través de cartas enviadas a Sunat.
 - b. A través de las declaración del IGV renta.
 - c. A través de la declaración del PLAME.
 - d. A través de la DAOT.
- 14. ¿En qué porcentaje ha podido utilizar los pagos de ITAN contra el impuesto a la Renta Anual?**
- a. En el 100%.
 - b. En el 50%.
 - c. En el 30%.
 - d. En el 10%.
- 15. ¿Cuál ha sido el resultado del ejercicio obtenido en el año 2015?**
- a. Alta ganancia.
 - b. Ganancia adecuada.
 - c. No se ganó ni perdió.
 - d. Obtuvimos pérdida.

16. ¿En qué periodos posteriores al 2015 ha utilizado el saldo del ITAN contra los pagos mensuales?

- a. En la declaración del mes de enero 2016.
- b. En la declaración del mes de febrero 2016.
- c. En la declaración del mes de marzo 2016.
- d. En ningún mes posterior.

17. ¿Por qué se actuó de esta manera frente al saldo del ITAN?

- a. Por descuido.
- b. Por no conocer la norma.
- c. Por lo que establece la ley del ITAN.
- d. Por no ser un monto importante.

18. ¿El importe del ITAN 2014 no utilizado durante el 2015, como afecta a su empresa?

- a. Nos quita liquidez.
- b. Desanima la Inversión.
- c. Nos quita patrimonio.
- d. Nos quita patrimonio y liquidez.

19. ¿Existe algún mecanismo para recuperar el importe del ITAN no utilizado?

- a. Se puede solicitar devolución.
- b. No hay forma de hacerlo.
- c. Sunat lo hará de oficio.
- d. Se puede utilizar contra el pago de otros impuestos.

20. ¿Existe algún procedimiento de Sunat posterior a la devolución?

- a. No, hace la devolución inmediata previa solicitud.
- b. Sunat verifica la correcta declaración del ITAN para ver si no hay omisiones.
- c. Sunat inicia un proceso de fiscalización total de la empresa.
- d. Sunat entrevista al contador y al gerente de la empresa.

CAPÍTULO 4

CASO PRÁCTICO

4.1 Planteamiento del caso práctico.

La empresa Trébol SAC, identificada con RUC 20506070805, ubicada en Calle Aldabas 559, of 903, distrito de Santiago de Surco; se dedica a la comercialización de carne fresca de ganado vacuno, se encuentra afecta al ITAN, por lo cual se comprobará la base imponible tributaria, sobre el cual se calcula el Impuesto Temporal a los Activos Netos para el ejercicio 2015. Para dicho efecto el estado de situación Financiera al 31 de diciembre del 2014 nos proporciona los activos totales y con ello determinar la base imponible del ITAN.

En el saldo del efectivo y equivalente de efectivo la empresa mantiene S/. 1'385,000.00 soles que provienen de los fondos transferidos por el banco por las operaciones en descuento, lo mismo ocurre en el rubro existencias se han adquirido inventarios por S/. 2,065,300.00 provenientes de los fondos de las facturas en descuento.

Así mismo, se sabe que del año 2014 la empresa obtuvo un saldo a favor por impuesto a la renta, los cuales fueron utilizados hasta el mes de octubre del 2015, período durante el cual, las cuotas de ITAN no pudieron ser compensadas con dicho concepto.

4.2 Contabilización

Registro de reconocimiento de obligación del pago y el crédito a aplicar por ITAN

40 TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR 401 Gobierno central 4018 Otros impuestos y contraprestaciones 40186 Impuesto temporal a los activos netos 401862 Itan - Por Aplicar	39,520.00	
40 TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR 401 Gobierno central 4018 Otros impuestos y contraprestaciones 40186 Impuesto temporal a los activos netos 401861 Itan - Pagado <i>x/x Por la provisión del ITAN</i>		39,520.00

Pago del ITAN fraccionado en 9 cuotas:

40 TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR 401 Gobierno central 4018 Otros impuestos y contraprestaciones 40186 Impuesto temporal a los activos netos 401861 Itan - Pagado	4,391.11	
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO 104 Cuentas corrientes en instituciones financieras 1041 Cuentas corrientes operativas 10411 Cuenta corrientes en Moneda Nacional 104111 Banco de crédito del Perú MN <i>x/x Por el pago de la primera cuota del ITAN</i>		4,391.11

Registro contable del ITAN enviado al gasto

64 GASTOS POR TRIBUTOS	39,520.00	
641 Gobierno central		
6413 Impuesto temporal a los activos netos		
64131 Impuesto temporal a los activos netos		
641311 Impuesto temporal a los activos netos		
40 TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES AL SISTEMA DE		39,520.00
401 Gobierno central		
4018 Otros impuestos y contraprestaciones		
40186 Impuesto temporal a los activos netos		
401862 Itan - Por Aplicar		
<i>x/x Por el pago de la primera cuota del ITAN</i>		

94 GASTOS ADMINISTRATIVOS POR TRIBUTOS	39,520.00	
944 Gastos administrativos por tributos		
9441 Gobierno Central		
94413 Impuesto temporal a los activos netos		
944131 Impuesto temporal a los activos netos		
79 CARGAS IMPUTABLES A CUENTAS DE COSTOS Y GASTOS		39,520.00
791 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
791111 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
<i>x/x Por el destino de la cuenta 64 - ITAN</i>		

4.3 Estados financieros

TREBOL SAC ESTADOS FINANCIEROS AL 31 DE DICIEMBRE 2014 Y 2015

TREBOL S.A.C.
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
 Al 31 de diciembre de los años 2014 y 2015
 (expresado en nuevos soles)

<u>ACTIVOS</u>	2015	2014	<u>PASIVOS Y PATRIMONIO</u>	2015	2014
<u>Activos corrientes</u>	<u>Importe</u>	<u>Importe</u>	<u>Pasivos corrientes</u>	<u>Importe</u>	<u>Importe</u>
Efectivo y equivalente de efectivo	1,879,947.34	1,631,490.68	Sobregitos bancarios	186,211.13	465,425.26
Cuentas por cobrar comerciales (Neto)	5,919,396.88	5,997,787.62	Obligaciones financieras	5,439,939.32	5,446,065.61
Otras cuentas por cobrar (Neto)	500,652.51	599,684.90	Cuentas por pagar comerciales	1,737,014.16	1,083,453.39
Gastos contratados por anticipado	131,647.39	63,788.95	Otras cuentas por pagar	326,680.56	227,614.66
Existencias (Neto)	3,096,366.02	2,820,453.39	Pasivos por imp a la renta y particp diferido	-	-
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	<u>11,528,010.13</u>	<u>11,113,205.54</u>	TOTAL PASIVO CORRIENTE	<u>7,689,845.17</u>	<u>7,222,558.92</u>
			<u>Pasivos no corrientes</u>		
			Obligaciones financieras - no corriente	2,013,067.82	2,140,000.00
			TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	<u>2,013,067.82</u>	<u>2,140,000.00</u>
<u>Activos no corrientes</u>			<u>Patrimonio</u>		
Inmueble, maquinaria y equipo (Neto)	654,495.35	416,533.65	Capital	1,000,000.00	1,000,000.00
Activos intangibles (Neto)	-	-	Reservas legales	-	-
Activos por imp a la renta y particp diferido	7,067.59	28,662.60	Resultados acumulados	1,195,842.87	1,253,700.33
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	<u>661,562.94</u>	<u>445,196.25</u>	Resultado del ejercicio	290,817.22	(57,857.46)
			TOTAL PATRIMONIO	<u>2,486,660.09</u>	<u>2,195,842.87</u>
TOTAL ACTIVO	<u>12,189,573.08</u>	<u>11,558,401.79</u>	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	<u>12,189,573.08</u>	<u>11,558,401.79</u>

TREBOL S.A.C.
Estado de resultados
Al 31 de diciembre del 2015 y 2014
(expresado en nuevos soles)

	<u>2015</u>	<u>2,014</u>
INGRESOS OPERACIONALES	18,519,558.00	17,617,452.00
Ventas netas (ingresos operacionales)		
Otros ingresos operacionales		
TOTAL INGRESOS BRUTOS	18,519,558.00	17,617,452.00
Costo de ventas (operacionales)	<u>(17,186,149.82)</u>	<u>(16,507,552.52)</u>
UTILIDAD BRUTA	1,333,408.18	1,109,899.48
Gastos de ventas	(388,910.72)	(431,030.99)
Gastos de administración	(272,497.72)	(286,402.86)
Ganancias (pérdida) por venta de activos		
Otros ingresos	3,335.20	15,632.50
Otros gastos	<u>(1,258.00)</u>	<u>(7,535.42)</u>
UTILIDAD OPERATIVA	674,076.94	400,562.70
Ingresos financieros		4,247.71
Gastos financieros	<u>(295,263.80)</u>	<u>(429,580.21)</u>
RESULTADO ANTES DE PARTICIPACIONES E IMPUESTO A LA RENTA	378,813.14	(24,769.80)
Participación de trabajadores		
Impuesto a la renta	<u>(87,995.92)</u>	<u>(33,087.66)</u>
UTILIDAD (PÉRDIDA) NETA DEL EJERCICIO	290,817.22	(57,857.46)

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

UTILIDAD CONTABLE	378,813.14	(24,769.80)
+ Provisión de depreciación no admitidas	8,000.00	7,108.00
+ Desvalorización de existencias	15,000.00	87,542.00
+ Sanciones administrativas		40,412.00
- Desvalorización de existencias	<u>(87,542.00)</u>	
UTILIDAD TRIBUTARIA	314,271.14	110,292.20
IMPUESTO A LA RENTA	87,995.92	33,087.66

Anexos de estado de situación financiera

Efectivo y equivalente de efectivo

Cod	Descripción de la cuenta	US\$	TC	S/.
10	Efectivo y equivalente de efectivo			
101	Caja			126,780.55
10111	Caja MN			126,648.46
10112	Caja ME	39.43	3.35	132.09
104	Cuentas ctes. en instituciones financieras			1,037,776.06
1041	Cuentas corrientes operativas			1,037,776.06
10411	Interbank			(462,286.58)
104111	Interbank MN			(463,436.17)
104112	Interbank ME			1,149.59
10412	Scotiabank			(1,863.31)
104121	Scotiabank MN			(1,989.09)
104123	Scotiabank MN			125.78
10413	BBVA Continental			1,501,925.95
104131	BBVA Continen MN			1,501,925.95
107	Fondos sujetos a restricción			1,508.81
1071	Fondos sujetos a restricción			1,508.81
10711	Banco de la Nación			1,508.81
107111	Banco de la Nacion MN			1,508.81
Total		-	-	1,166,065.42

Resumen

Saldos Deudores	(465,425.26)
Saldos Acreedores	1,631,490.68
	<u>1,166,065.42</u>

Nota al anexo Cuentas por cobrar Comerciales

El saldo del movimiento de la cuenta durante el año ha sido el siguiente:

Anexo Cuentas por cobrar Comerciales

Cod	Descripción de la cuenta	S/.
12	Cuentas por cobrar comerciales - terceros	
121	Fact. Bol y otros comprobantes por cobrar	452,601.01
12121	Facturas emitidas en cartera MN	452,601.01
1214	En descuento	5,545,186.61
12141	Facturas en descuento MN	5,545,186.61
Total		5,997,787.62

Facturas y Boletas de Venta por cobrar en Moneda Nacional y las facturas en descuento, han sido cobrados y abonados directamente a nuestra cuenta corriente, neto de intereses.

El presente anexo está representado por las cuentas comerciales de terceros cuya subdivisión es la 121 y tiene como divisionaria a las 1212 Emitidas en cartera

Otras cuentas por cobrar

Cod	Descripción de la cuenta	S/.
16	Cuentas por cobrar diversas	
162	Reclamaciones a terceros	240,540.00
16291	Otras Reclamaciones - Varias	240,540.00
168	Otras cuentas por cobrar diversas	359,144.90
16821	Otras cuentas por cobrar diversas MN	359,144.90
Total		599,684.90

Gastos contratados por anticipado

Cod	Descripción de la cuenta	S/.
18	Serv y otros contrata x anticipado	
181	Costos financieros	63,788.95
18111	Costo financieros inst. financieras MN	63,788.95
Total		63,788.95

Existencias

Cod	Descripción de la cuenta	S/.
20	Mercaderías	
203	Mercaderías agropecuarias y piscícolas	2,820,453.39
2031	Mercaderías agropecuarias y piscícolas	1,356,105.30
213111	Carne vacuno	909,051.00
213113	Cuero vacuno	447,054.30
2032	Mercaderías agropecuarias y piscícolas	1,464,348.09
20321	Insumos alimento balanceado - Chilca 01	918,984.98
20322	Insumos alimento balanceado - Chilca 02	545,363.11
Total		2,820,453.39

Activos por imp. a la renta y participaciones diferido

Cod	Descripción de la cuenta	S/.
37	Activos diferidos	
371	Impuesto a la renta diferido	28,662.60
37120	Imp renta diferido - resultados	28,662.60
Total		28,662.60

Inmueble maquinaria y equipo

Cod	Descripción de la cuenta	Valor Act.	Depreciación	Valor Neto
33	Inmueble maquinaria y equipo	590,403.57	173,869.92	416,533.65
333	Maquinaria y equipos de explotación	252,339.24	48,606.04	203,733.20
3331	Maquinaria y equipos de explotación	252,339.24	48,606.04	203,733.20
33311	Maq y equip - costo de adquisición o construcción	252,339.24	48,606.04	203,733.20
334	Unidades de transporte	280,400.00	121,506.67	158,893.33
3341	Vehiculos motorizados	280,400.00	121,506.67	158,893.33
33411	Vehiculos motorizados - costo	280,400.00	121,506.67	158,893.33
335	Muebles y enseres	34,974.49	1,121.81	33,852.68
3351	Muebles	34,974.49	1,121.81	33,852.68
33511	Muebles - costo	34,974.49	1,121.81	33,852.68
336	Equipos diversos	22,689.84	2,635.40	20,054.44
3361	Equipos proc información (de computo)	5,396.95	786.27	4,610.68
33611	Equipos proc información - costo	5,396.95	786.27	4,610.68
3369	Otros equipos	17,292.89	1,849.13	15,443.76
33691	Otros equipos - costo	17,292.89	1,849.13	15,443.76
Total		590,403.57	173,869.92	416,533.65

Ingresos operacionales

Cod	Descripción de la cuenta	S/.	S/.	S/.
70	Ventas (ingresos operacionales)			17,617,452.00
701	Mercaderías		17,617,452.00	
7013	Mercadería agrop y piscícola			
701311	Carne vacuno extra	12,903,475.24		
702312	Menudecia	2,575,606.65		
702313	Cueros (pieles)	1,276,667.25		
702315	Alimento balanceado	861,702.86		
Total		17,617,452.00	17,617,452.00	17,617,452.00

Costo de ventas

Cod	Descripción de la cuenta	S/.	S/.	S/.
69	Costo de ventas (operacionales)			(16,507,552.52)
691	Mercaderías		(16,507,552.52)	
6913	Mercadería agrop. y piscícola			
69131	Carne vacuno extra	(12,360,738.08)		
691311	Menudecia	(2,378,407.90)		
691312	Cueros (pieles)	(1,071,259.80)		
691313	Alimento balanceado	(697,146.74)		
Total		(16,507,552.52)	(16,507,552.52)	(16,507,552.52)

Gastos de administración

Cod	Descripción de la cuenta	S/.
94	Costo de ventas (operacionales)	286,402.86
941	Gastos de personal	112,102.46
9410	Gastos de personal	112,102.46
943	Contabilidad	81,988.24
9430	Gastos de contabilidad	81,988.24
944	Gastos por tributos	39,520.00
9441	Impuesto Temporal a los Activos Netos	39,520.00
949	Gastos generales	52,792.16
9490	Gastos generales	52,792.16
Total		286,402.86

Gastos financieros

Cod	Descripción de la cuenta	S/.
67	Gastos financieros	429,580.21
673	Intereses por préstamos y otras obligaciones	427,695.49
6731	Préstamos por instituciones financieras y otras	224,847.12
67311	Int. Ptmos. Instituciones financieras	224,847.12
6734	Doc. vendidos o descontados	202,848.37
67342	Int. Docum descontados (Letra/Fact)	202,848.37
676	Diferencia de cambio	1,884.72
67600	Pérdida por diferencia de cambio	1,884.72
Total		429,580.21

Cálculos del ITAN 2015

En virtud al marco legal del Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN), Ley 28424, se explica el procedimiento realizado por la empresa Trebol SAC.

La empresa Trebol SAC es generadora de renta de tercera categoría y está sujeta al régimen general del impuesto a la renta, por lo que es sujeto del impuesto temporal a los activos netos, al finalizar el periodo 2014 se realiza el cálculo para la base imponible para el ITAN 2015, con base al activo neto consignado en el Estado de situación financiera, cerrado al 31 de diciembre del 2014, según el Artículo 4° de la mencionada Ley, a esta base se le calculan adiciones y deducciones admitidas por la Ley, deducciones como la que se indica en el inciso b) del art 5 de la ley del ITAN, El valor de las maquinarias y equipos que no tengan una antigüedad superior a los tres (3) años, los importes que se tienen en activo diferido según la NIC 12 y el artículo 33° del Reglamento de la Ley del impuesto a la renta;

También se calcularon las adiciones, si bien es cierto que no se mencionan adiciones en la Ley del ITAN, a efectos del cálculo de la base imponible a la base tributaria, se debe adicionar cualquier disminución o variación no permitida tributariamente sobre los activos para efectos de cálculo del Impuesto; en este caso las provisiones por cobranza dudosa y el exceso de depreciación.

Actualizada la base imponible del activo neto, con las adiciones y deducciones, se aplica la tasa del impuesto, el 0.4% al exceso de S/. 1'000,000.00, según el artículo 6° de la Ley 28424, para la determinación del Impuesto Temporal a los Activos Netos, tal y como se presenta en el cuadro líneas debajo.

Al momento de la Declaración Jurada del impuesto, se establecerá si se cancela al contado o en forma fraccionaria hasta 9 cuotas mensuales sucesivas y deberá pagarse conjuntamente con la declaración jurada, según el artículo 7° del impuesto temporal a los activos netos.

Determinación de la base imponible del ITAN	
Valor de los activos neto según estado de situación financiera al 31.12.2014	11,558,401.79
Adiciones:	
Provisión por desvalorización de existencias no admitidas	87,542.00
Exceso de depreciación	8,000.00
Total adiciones	95,542.00
Deducciones	
Maquinaria y equipo menores a 3 años de antigüedad	48,312.40
Activo diferido	28,662.60
Total deducciones	76,975.00
Total activo neto al 31.12.2014	11,576,968.79

Alícuota 2015	Base	ITAN por pagar
0%	Hasta S/. 1'000,000.00	0.00
0.40%	Por el exceso: S/. 10'576,968.79	42,307.88
	TOTAL	42,307.88

Fraccionamiento del ITAN por pagar

Impuesto calculado – ITAN	Número de cuotas a fraccionar	Impuesto calculado entre el Nº de cuotas	Importe de cada cuota
42,307.88	9	42,307.88 / 9	4,700.88

DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL ITAN PROPUESTO EN LA
INVESTIGACIÓN:

PROPUESTA:

Determinación de la base imponible del ITAN	
Valor de los activos neto según estado de situación financiera al 31.12.2014	11,558,401.79
Adiciones:	
Provisión por desvalorización de existencias no admitidas	87,542.00
Exceso de depreciación	8,000.00
Total adiciones	95,542.00
Deducciones	
Maquinaria y equipo menores a 3 años de antigüedad	48,312.40
Activo diferido	28,662.60
* Facturas / Letras en descuento	5,545,186.61
Total deducciones	5,622,161.61
Total activo neto al 31.12.2014	6,031,782.18

Sustento de las graduandas: Normatividad Contable y Norma Legal

La base imponible sobre la cual se determina en ITAN en nuestra empresa está compuesta por activos que para nuestra realidad ya han sido cobrados como son las cuentas por cobrar que se encuentran en descuento bancario, por las cuales el banco abona directamente a nuestra cuenta corriente, neto de intereses, y como consecuencia de esta operación bancaria la cuenta de efectivo y equivalente de efectivo se incrementó con mayor liquidez, en virtud y en concordancia a la normatividad contable, debe de reconocerse en el estado financiero como activo y pasivo a la vez, como lo expresa la **NIIF 9 Instrumentos Financieros**, subcapítulo **Transferencias que no cumplen los**

requisitos para la baja en cuentas, párrafo 3.2.15 “Si una transferencia no produce una baja en cuentas porque la entidad ha retenido sustancialmente todos los riesgos y recompensas inherentes a la propiedad de activo transferido, la entidad continuará reconociendo dicho activo transferido en su integridad, y reconocerá un pasivo financiero por la contraprestación recibida. En periodos posteriores, la entidad reconocerá cualquier ingreso por el activo transferido y cualquier gasto incurrido por el pasivo financiero” y que para nuestra base imponible del ITAN S/ 5,545,186.61 aproximadamente el 45% del activo neto del total del activo que asciende al importe de S/ 11,558,401.79.

REGLAMENTO DE FACTORING, DESCUENTO Y EMPRESAS DE FACTORING

RESOLUCIÓN SUPERINTENDENCIA DE BANCA Y SEGUROS N° 1021-1998

(Publicado el 03/10/1998)

Artículo 1.- Factoring (Factoring sin responsabilidad)

El factoring es la operación mediante la cual el Factor adquiere, a título oneroso, de una persona natural o jurídica, denominada Cliente, instrumentos de contenido crediticio, prestando en algunos casos servicios adicionales a cambio de una retribución. El Factor asume por el riesgo crediticio de los deudores de los instrumentos adquiridos, en adelante Deudores.

Artículo 2.- Instrumentos con contenido crediticio

Los Instrumentos con contenido crediticio, en adelante los Instrumentos, deben ser de libre disposición del Cliente. Las operaciones de factoring no podrán realizarse con instrumentos vencidos u originados en operaciones de financiamiento con empresas del sistema financiero.

Los Instrumentos objeto de factoring pueden ser facturas, facturas conformadas y títulos valores representativos de deuda, así definidos por las leyes y reglamentos de la materia. Dichos instrumentos se transfieren mediante endoso o por cualquier otra forma que permita la transferencia en propiedad al Factor, según las leyes de la materia. Dicha transferencia comprende la transmisión de todos los derechos accesorios, salvo pacto en contrario.

Artículo 12.- Descuento (Factoring con responsabilidad)

El descuento es la operación mediante la cual el Descontante entrega una suma de dinero a una persona natural o jurídica denominada Cliente, por la transferencia de determinados Instrumentos de contenido crediticio. El Descontante asume el riesgo crediticio del Cliente, y éste a su vez, asume el riesgo crediticio del deudor de los Instrumentos transferidos.

Son aplicables al descuento las disposiciones contenidas en los Artículos 2 y 4 del presente reglamento

Alícuota 2015	Base	ITAN por pagar
0%	Hasta S/. 1'000,000.00	0.00
0.40%	Por el exceso: S/. 5,031,782.18	20,127.129
	TOTAL	20,127.13

Fraccionamiento del ITAN por pagar

Impuesto calculado – ITAN	Número de cuotas a fraccionar	Impuesto calculado entre el N° de cuotas	Importe de cada cuota
20,127.13	9	20,127.13 / 9	2,236.35

Producto de la propuesta el siguiente cuadro muestra el ahorro de efectivo

Diferencia entre el ITAN actual y el ITAN propuesto:

ITAN Actual	S/. 42,307.88
ITAN Propuesto	<u>S/. 20,127.13</u>
Diferencia constitutiva de pago en exceso	S/. 22,180.75

Comentarios sobre los pagos de ITAN del 2013, 2014 y 2015

En el año 2013 se determinó un monto por ITAN de S/. 35,280.00, que no pudo aplicarse, en el año 2014 por el cual se solicitó la devolución, el mismo que se hizo efectivo; posteriormente tuvimos una fiscalización para lo cual es un procedimiento de la administración tributaria respecto al ITAN, resultado de la cual el resultado fue una multa, por acotaciones tributarias por el importe de S/. 40,412.00.

En el año 2014 se determinó un monto por ITAN de S/. 39,520.00, el cual se pagó en 9 cuotas de acuerdo al artículo 7° de la Ley 28424, pagos que pudieron aplicarse como crédito contra el impuesto a la renta de marzo a diciembre, sea total o parcialmente, según lo indica el artículo 8° de la mencionada ley, también indica que de no usarse los fondos, se puede optar por la devolución, este derecho únicamente se generará con la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta del año correspondiente.

La empresa Trebol SAC, tenía un saldo a favor del año 2013 por S/. 303,020.00, se aplicó el saldo a favor del impuesto a la renta declarado, contra los pagos a cuenta mensuales por un total de S/. 285,058.00, dado que los pagos a cuenta fueron superiores

al impuesto por pagar, no pudo aplicarse el ITAN en el año 2014, dicho importe no sería solicitado en devolución en el 2015, sino enviado a gastos de administración dentro del mismo periodo para evitar contingencias mayores al beneficio.

El impuesto a la renta determinado en la Declaración Jurada anual del 2014 asciende a S/. 33,087.66, quedando un saldo a favor de S/. 269,932.34.

En el 2015 los pagos a cuenta del impuesto a la renta se realizaron compensando el saldo a favor del ejercicio 2014 menos el impuesto a pagar de S/. 87,995.92, resultando así un saldo a favor de S/. 181,936.00.

No pudiendo utilizar los pagos a cuenta del ITAN nuevamente, por lo que se tomó la decisión de solicitar la devolución del saldo a favor por ITAN 2015 que ascendió a S/. 42,308.00.

El importe pagado por ITAN es alto, consideramos que en la base imponible se está incluyendo el cálculo las facturas en descuento, que son casi la mitad del activo calculado, siendo este un activo no real, se está grabando el doble de lo que debería gravarse, aumentando así la pérdida.

Con respecto al concepto de activo podemos citar la definición de este contenido en el Marco Conceptual para la información financiera que en el párrafo 4.4 inciso a) dice: “Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos”, y que para nosotros es evidente que una operación en descuento ya no está bajo el control de la entidad, sino de nuestro acreedor financiero.

CAPÍTULO 5

RESULTADOS

5.1 Descripción e interpretación de resultados

En la presente investigación, se usó como instrumento el cuestionario, que estuvo estructurado por 20 preguntas las cuales tenían respuestas correctas e incorrectas, este instrumento ha sido aplicado al personal contable y administrativo para medir el nivel de conocimiento que se posee por el ITAN y su aplicación con respecto al impuesto a la renta en la empresa Trébol SAC.

A continuación se presentan los resultados a través de cuadros, gráficos y sus respectivas interpretaciones.

CUADRO N° 1

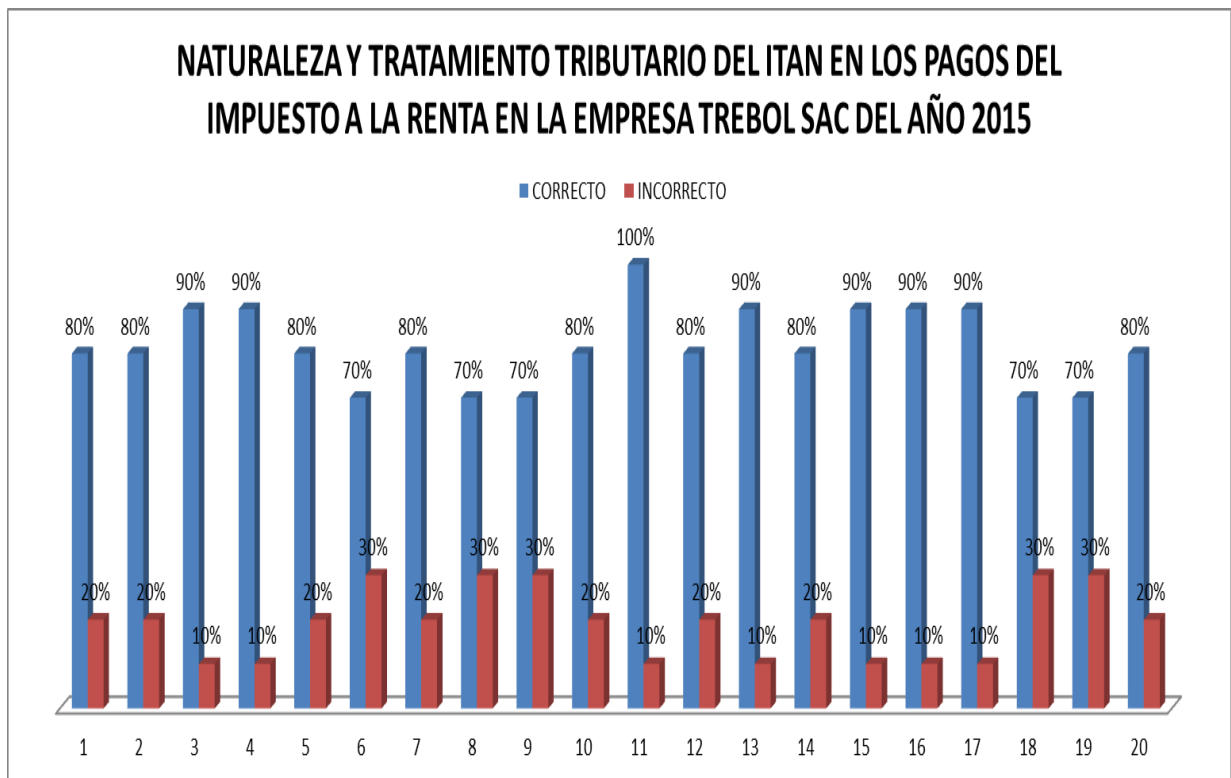
Resultados generales obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar naturaleza y tratamiento tributario del ITAN en los pagos del impuesto a la renta en la empresa Trébol SAC del año 2015

N°	ITEMS	Correcto		Incorrecto		Total	
		N°	%	N°	%	N°	%
1	¿Cuál es el hecho gravado o imponible para el ITAN?	8	80%	2	20%	10	100%
2	¿De dónde se obtiene el valor del hecho imponible para la aplicación del ITAN?	8	80%	2	20%	10	100%
3	¿Cuál es la naturaleza del ITAN?	9	90%	1	10%	10	100%
4	¿Bajo qué normativa usted reconoce o registra un activo en su contabilidad?	9	90%	1	10%	10	100%
5	¿Cuál es la definición de un activo de acuerdo con su base normativa?	8	80%	2	20%	10	100%
6	¿Cuáles son las adiciones que influyen en la determinación de la base imponible del ITAN en su empresa?	7	70%	3	30%	10	100%
7	¿Cuáles son las deducciones que influyen en la determinación de la base imponible del ITAN en su empresa?	8	80%	2	20%	10	100%
8	¿Qué activos que usted posee considera que deben deducirse para determinar la base imponible del ITAN?	7	70%	3	30%	10	100%
9	¿De dónde provienen los fondos de sus cuentas bancarias al 31.12.2014?	7	70%	3	30%	10	100%
10	¿En qué medida las cuentas por cobrar que están en sus estados financieros, están bajo el control de la empresa?	8	80%	2	20%	10	100%
11	¿En cuántos meses del periodo comprendido entre marzo y diciembre del 2015, ha obtenido un tributo por pagar por impuesto a la renta empresarial?	10	100%	1	10%	10	110%
12	¿En qué porcentaje ha podido utilizar los pagos de ITAN contra los pagos mensuales de impuesto a la renta del año 2015?	8	80%	2	20%	10	100%
13	¿A través de que medio utiliza los pagos de ITAN contra los pagos mensuales de impuesto a la renta?	9	90%	1	10%	10	100%
14	¿En qué porcentaje ha podido utilizar los pagos de ITAN contra el impuesto a la renta anual del año 2015?	8	80%	2	20%	10	100%
15	¿Cuál ha sido el resultado del ejercicio obtenido en el año 2015?	9	90%	1	10%	10	100%
16	¿En qué periodos posteriores al 2015 ha utilizado el saldo del ITAN contra los pagos mensuales?	9	90%	1	10%	10	100%
17	¿Por qué se actuó de esta manera frente al saldo del ITAN?	9	90%	1	10%	10	100%
18	¿El importe del ITAN 2014 no utilizado durante el 2015, como afecta a su empresa?	7	70%	3	30%	10	100%
19	¿Existe algún mecanismo para recuperar el importe del ITAN no utilizado?	7	70%	3	30%	10	100%
20	¿Existe algún procedimiento de sunat posterior a la devolución?	8	80%	2	20%	10	100%

Fuente: Cuestionario al personal contable y administrativo

GRÁFICO N° 1

Resultados generales obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar naturaleza y tratamiento tributario del ITAN en los pagos del impuesto a la renta en la empresa Trébol SAC del año 2015



Fuente: Cuestionario al personal contable y administrativo

INTERPRETACIÓN

De acuerdo con los resultados obtenidos del cuestionario aplicado se puede ver que el promedio del 82% de los encuestados ha respondido correctamente las respuestas, evidenciando que si conocen cual es la naturaleza y tratamiento tributario del ITAN, afirmando que este es un impuesto directo que tiene como hecho generador los activos netos de la empresa acumulados al 31 de diciembre de cada ejercicio gravable de acuerdo con la ley N° 28424, y que para su determinación se realizan una serie de deducciones que están reguladas en el art. 5 de la citada ley.

Igualmente manifiestan que por el tipo de operaciones que tiene la empresa Trébol SAC, existen activos que se gravan doblemente para este propósito tributario, incrementado la

base imponible del mismo, al no existir mayores deducciones establecidas en la ley como son las letras por cobrar en descuento.

Así mismo indican que bajo el concepto de activo según el Marco Conceptual de la información financiera, consideran que estos no reúnen las características para ser considerados como tal. El ITAN no toma en cuenta la capacidad contributiva real de la empresa puesto que al tener pérdidas en el año 2014, no se puede afirmar que esta se encuentre en capacidad de contribuir, hasta que pueda compensar dichas pérdidas con ganancias en periodos posteriores.

Así también comentan sobre la imposibilidad de aplicar el ITAN frente a los pagos a cuenta y la regularización del impuesto a la renta; existe la posibilidad de solicitar la devolución del mismo, lo cual se hace poco aplicable frente a las acciones que establece SUNAT, como es la fiscalización de hechos económicos no relacionados con el hecho gravado o imponible, terminado en acotaciones que desalientan este procedimiento.

CUADRO N° 2

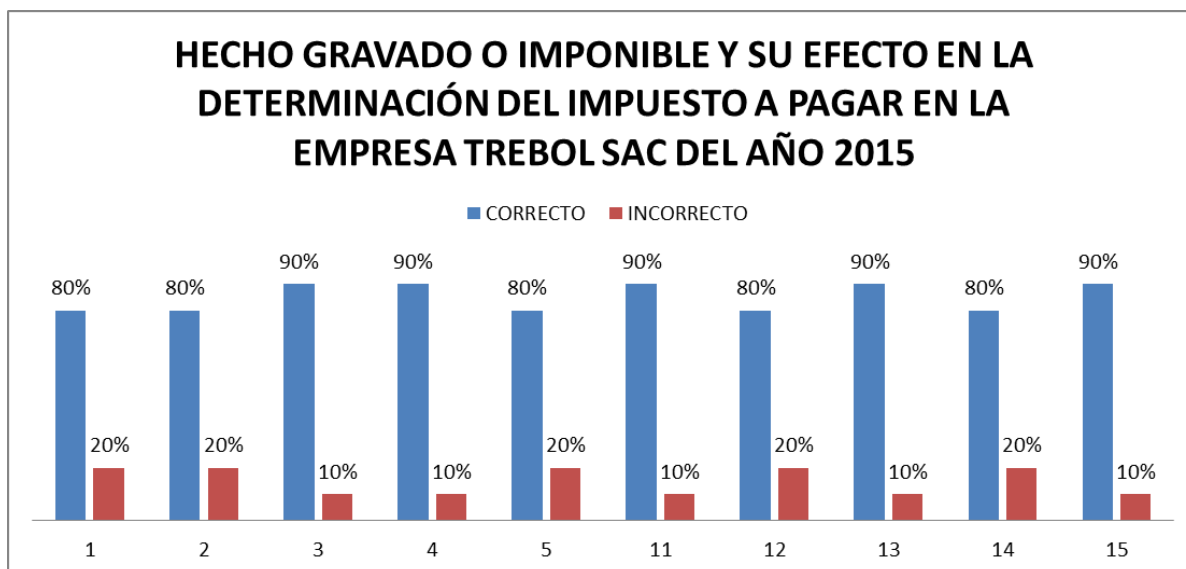
Resultados generales obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar cuál es el hecho gravado o imponible y su efecto en la determinación del Impuesto a pagar en la empresa Trébol SAC del año 2015

N°	ITEMS	Correcto		Incorrecto		Total	
		N°	%	N°	%	N°	%
1	¿Cuál es el hecho gravado o imponible para el ITAN?	8	80%	2	20%	10	100%
2	¿De dónde se obtiene el valor del hecho imponible para la aplicación del ITAN?	8	80%	2	20%	10	100%
3	¿Cuál es la naturaleza del ITAN?	9	90%	1	10%	10	100%
4	¿Bajo qué normativa usted reconoce o registra un activo en su contabilidad?	9	90%	1	10%	10	100%
5	¿Cuál es la definición de un activo de acuerdo con su base normativa?	8	80%	2	20%	10	100%
11	¿En cuantos meses del periodo comprendido entre marzo y diciembre del 2015, ha	10	90%	1	10%	10	100%
12	¿En qué porcentaje ha podido utilizar los pagos de ITAN contra los pagos mensuales de impuesto a la renta del año 2015?	8	80%	2	20%	10	100%
13	¿A través de que medio utiliza los pagos de ITAN contra los pagos mensuales de impuesto a la renta?	9	90%	1	10%	10	100%
14	¿En qué porcentaje ha podido utilizar los pagos de ITAN contra el impuesto a la renta anual del año 2015?	8	80%	2	20%	10	100%
15	¿Cuál ha sido el resultado del ejercicio obtenido en el año 2015?	9	90%	1	10%	10	100%

Fuente: Cuestionario al personal contable y administrativo

GRÁFICO N° 2

Resultados generales obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar cuál es el hecho gravado o imponible y su efecto en la determinación del impuesto a pagar en la empresa Trébol SAC del año 2015.



Fuente: Cuestionario al personal contable y administrativo

INTERPRETACIÓN

De acuerdo con los resultados obtenidos en el cuadro 2 podemos ver que en promedio el 85% de los encuestados indica que la base imponible o hecho gravado para la determinación del ITAN es el activo neto definido de acuerdo a la ley N° 28424 y ha sido obtenido del estado de situación financiera al 31 de diciembre del año 2014, habiéndose realizado las adiciones y deducciones que establece la ley, donde observan que no se encuentran deducciones respecto a las letras en descuento que son de importe material en la empresa.

Así mismo manifiestan que el registro contable de sus operaciones, entre ellos los activos, se realizan conforme a la Normas Internacionales de Información Financiera, entre los cuales se ve que existen algunos reparos frente a la definición que estas

normas le dan al activo, incrementando de esta manera el importe del impuesto a pagar, los cuales al momento de la determinación del impuesto a la renta se ven afectados al no poder aplicarlos totalmente contra los pagos a cuenta ni la regularización del impuesto anual a la renta, ya que la base de este impuesto es la utilidad del ejercicio, que es una relación de los ingresos y gastos del periodo y teniendo en cuenta que la empresa tuvo pérdidas en el año 2014, por un lado obtiene saldo a favor del impuesto a la renta aplicable a ejercicios futuros y por otro lado determina una utilidad pequeña afecta al impuesto a la renta en el año 2015 por la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores, lo cual se refleja en los resultados de la determinación del impuesto a pagar, donde en promedio el 85% manifiesta que el ITAN no se ha podido aplicar en su totalidad.

CUADRO N° 3

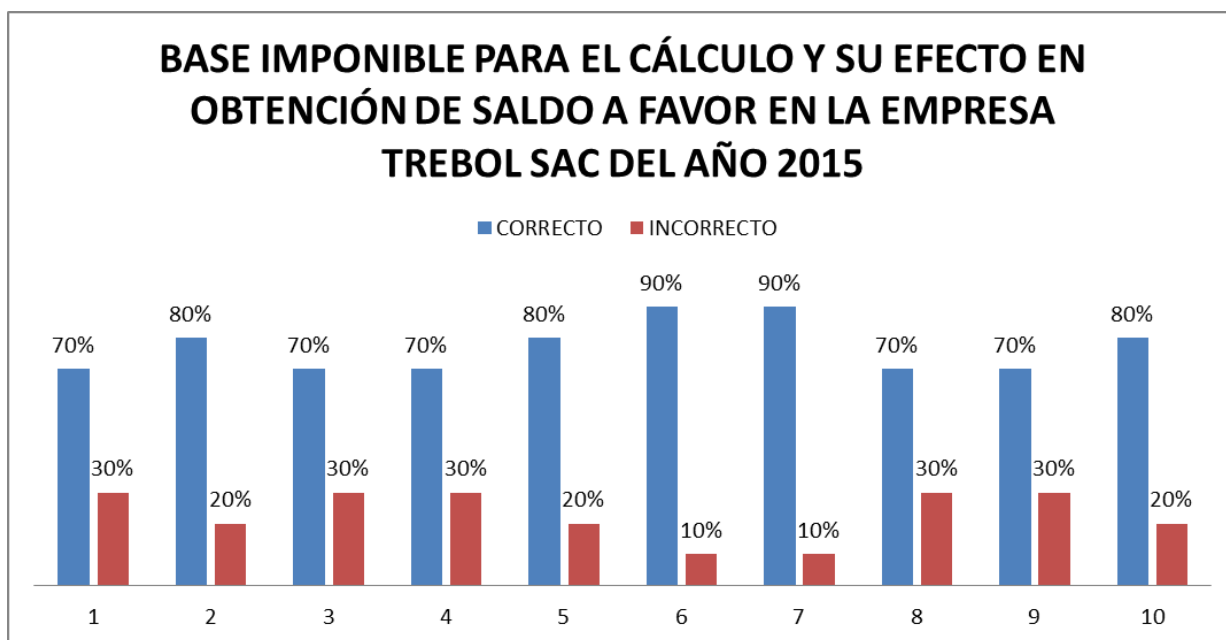
Resultados generales obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar cuál es la base imponible para el cálculo y su efecto en obtención de saldo a favor en la empresa Trébol SAC del año 2015

N°	ITEMS	Correcto		Incorrecto		Total	
		N°	%	N°	%	N°	%
6	¿Cuáles son las adiciones que influyen en la determinación de la base imponible del ITAN en su empresa?	7	70%	3	30%	10	100%
7	¿Cuáles son las deducciones que influyen en la determinación de la base imponible del ITAN en su empresa?	8	80%	2	20%	10	100%
8	¿Qué activos que usted posee considera que deben deducirse para determinar la base imponible del ITAN?	7	70%	3	30%	10	100%
9	¿De dónde provienen los fondos de sus cuentas bancarias al 31.12.2014?	7	70%	3	30%	10	100%
10	¿En qué medida las cuentas por cobrar que están en sus estados financieros, están bajo el control de la empresa?	8	80%	2	20%	10	100%
16	¿En qué periodos posteriores al 2015 ha utilizado el saldo del ITAN contra los pagos mensuales?	9	90%	1	10%	10	100%
17	¿Por qué se actuó de esta manera frente al saldo del ITAN?	9	90%	1	10%	10	100%
18	¿El importe del ITAN 2014 no utilizado durante el 2015, como afecta a su empresa?	7	70%	3	30%	10	100%
19	¿Existe algún mecanismo para recuperar el importe del ITAN no utilizado?	7	70%	3	30%	10	100%
20	¿Existe algún procedimiento de sunat posterior a la devolución?	8	80%	2	20%	10	100%

Fuente: Cuestionario al personal contable y administrativo

GRÁFICO N° 3

Resultados generales obtenidos de la aplicación del cuestionario para determinar cuál es la base imponible para el cálculo y su efecto en obtención de saldo a favor en la empresa Trébol SAC del año 2015



Fuente: Cuestionario al personal contable y administrativo

INTERPRETACIÓN

De acuerdo a los resultados obtenidos en el presente cuadro se aprecia que el 77% de los encuestados ha reconocido el activo tal como se describe en el marco conceptual para la información financiera emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) que en el capítulo 4 numeral 4.4 inciso a) define al activo como “un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos

Que según la Ley N° 2848, la base imponible del impuesto, está constituida por el valor de activos consignados en el estado de situación financiera ajustado, cerrado al 31 de diciembre del ejercicio anterior, deducidas las depreciaciones y amortizaciones admitidas por la LIR.

Es por ello que el promedio de los encuestados conoce como se determina la base imponible para el cálculo del ITAN y que en conocimiento de las pérdidas obtenidas en el

ejercicio anterior las mismas que contienen las letras en descuento y conociendo como esta afecta a la empresa, manifiestan que la empresa cuenta con activos que por sus características deberían no ser adicionados para la determinación del impuesto y como muestra de ello es que gran parte de los fondos de la empresa provienen de operaciones en descuento que están tanto el efectivo y equivalente de efectivo como en cuentas por cobrar al cierre del ejercicio, considerando esto como un doble gravamen.

Esto trae como consecuencia que la empresa obtenga un saldo a favor del ITAN no aplicado el cual tampoco puede aplicar en ejercicios posteriores porque la normativa del mismo no lo permite y que la alternativa de solicitud de devolución sea en muchos casos no viable por los procedimientos de fiscalización posterior que establece la administración tributaria sobre las operaciones no relacionadas con el ITAN, que tienen como consecuencia la acotación de impuestos y multas, que finalmente son mayores a lo que se solicita de devolución compensan con lo que se solicita de devolución, de acuerdo con lo que manifiestan en promedio el 77% de los encuestados.

5.2 Propuestas alternativas

- Una propuesta frente a esto es que la empresa realice un examen especial de sus procedimientos y aplicaciones tributarias para tener la seguridad de lograr éxito en su solicitud de devolución.
- Presentar ante los gremios empresariales como la Cámara de Comercio o la Sociedad Nacional de Industrias un análisis e informe de estas operaciones de financiamiento que generan duplicidad de activos por un lado y a las empresas que se encuentran en pérdidas que no tienen capacidad contributiva real y que primero van a agotar el saldo a favor de impuesto a la renta y que segundo van a compensar la pérdida de ejercicios anteriores antes de determinar una utilidad, no teniendo posibilidad total de utilizar los pagos del ITAN, para que propongan al Legislativo cambios en la ley.

CAPÍTULO 6

ESTANDARIZACIÓN

6.1 Normas legales

La Ley N° 28424 “Ley que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos”, es la norma en la cual se sostiene nuestra investigación y ha servido para analizar cómo es que ésta no contempla casos especiales en los cuales no se manifiesta la capacidad contributiva del deudor tributario, como haber obtenido pérdidas en el ejercicio, así como activos que por la naturaleza de la operación se representan doblemente en la contabilidad, como las operaciones en descuento y por último no se establecen parámetros relacionados a la materia del impuesto para su devolución, por el contrario se debe demostrar la pérdida tributaria generando reticencia para la solicitud de devolución por los importes no compensados contra el pago a cuenta y/o definitivo del impuesto a la renta.

6.1.1 Tribunal Fiscal

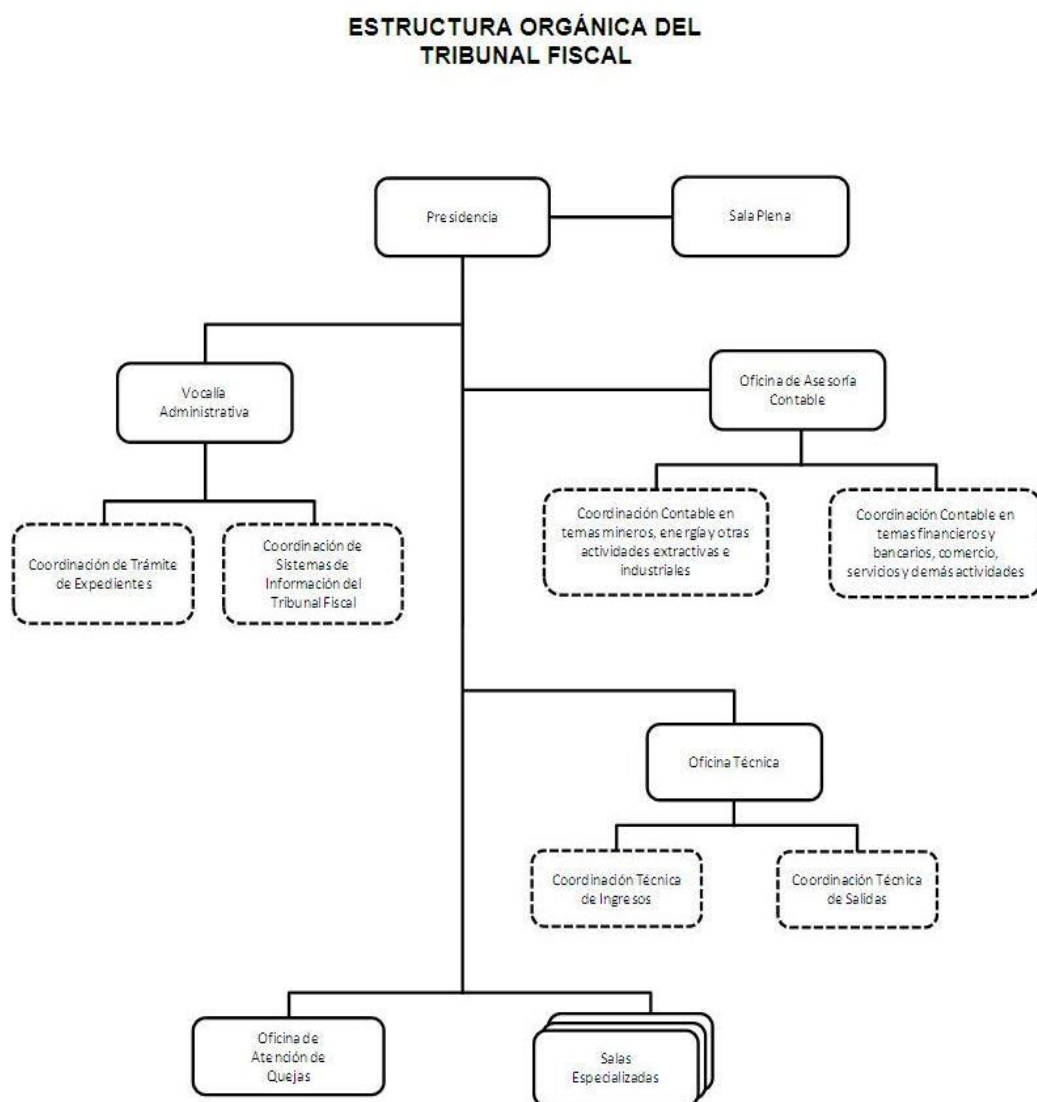
El Tribunal Fiscal es un órgano resolutorio del Ministerio de Economía y Finanzas que depende administrativamente del Ministro, con autonomía en el ejercicio de sus funciones específicas.

El Tribunal Fiscal constituye la última instancia administrativa a nivel nacional en materia tributaria y aduanera. Es competente para resolver oportunamente las controversias suscitadas entre los contribuyentes y las Administraciones Tributarias.

Funciones

El Tribunal Fiscal es un órgano resolutorio del Ministerio de Economía y Finanzas que depende administrativamente del Ministro, con autonomía en el ejercicio de sus funciones específicas y tiene por misión resolver oportunamente las controversias tributarias que surjan entre la administración y los contribuyentes, interpretando y aplicando la ley, fijando criterios jurisprudenciales uniformes y proponiendo normas que contribuyan con el desarrollo del Sistema Tributario.

Estructura orgánica



Los vocales deben ser profesionales de reconocida solvencia moral y versación en materia tributaria o aduanera según corresponda, con no menos de cinco (5) años de ejercicio profesional o diez (10) años de experiencia, en materia tributaria o aduanera. El secretario relator deberá ser de profesión abogado.

Los vocales de las Salas Especializadas del Tribunal Fiscal se nombran y ratifican por Resolución Suprema refrendada por el Ministro de Economía y Finanzas.

Las salas especializadas además contarán con un Secretario Relator de profesión abogado.

La Oficina de Atención de Quejas, integrada por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas, de profesión abogado.

6.1.2 Tribunal Constitucional

El Tribunal Constitucional es el órgano supremo de interpretación y control de la constitucionalidad. Es autónomo e independiente, porque en el ejercicio de sus atribuciones no depende de ningún órgano constitucional. Se encuentra sometido sólo a la Constitución y a su Ley Orgánica - Ley N° 28301.

Al Tribunal Constitucional se le ha confiado la defensa del principio de supremacía constitucional, es decir, como supremo intérprete de la Constitución, cuida que las leyes, los órganos del Estado y los particulares, no vulneren lo dispuesto por ella. Interviene para restablecer el respeto de la Constitución en general y de los derechos constitucionales en particular.

El Tribunal se compone de siete miembros elegidos por el Congreso de la República por un período de cinco años. No hay reelección inmediata.

Personas facultadas para interponer Acción de Inconstitucionalidad:

Según el Artículo 203, Están facultados para interponer acción de inconstitucionalidad:

- El Presidente de la República;
- El Fiscal de la Nación;
- El Defensor del Pueblo;
- El veinticinco por ciento del número legal de congresistas;
- Cinco mil ciudadanos con firmas comprobadas por el Jurado Nacional de Elecciones. Si la norma es una ordenanza municipal, está facultado para impugnarla el uno por ciento de los ciudadanos del respectivo ámbito territorial, siempre que este porcentaje no exceda del número de firmas anteriormente señalado;
- Cinco mil ciudadanos con firmas comprobadas por el Jurado Nacional de Elecciones. Si la norma es una ordenanza municipal, está facultado para impugnarla el uno por ciento de los ciudadanos del respectivo ámbito territorial, siempre que este porcentaje no exceda del número de firmas anteriormente señalado;
- Los colegios profesionales, en materias de su especialidad.

Sentencia del Tribunal Constitucional

La sentencia del Tribunal, según el artículo 204 indica, que declara la inconstitucionalidad de una norma se publica en el diario oficial. Al día siguiente de la publicación, dicha norma queda sin efecto.

No tiene efecto retroactivo la sentencia del Tribunal que declara inconstitucional, en todo o en parte, una norma legal.

Atribuciones del Tribunal Constitucional (Artículo 202.)

Corresponde al Tribunal Constitucional:

- Conocer, en instancia única, la acción de inconstitucionalidad.

- Conocer, en última y definitiva instancia, las resoluciones denegatorias de hábeas corpus, amparo, hábeas data, y acción de cumplimiento.
- Conocer los conflictos de competencia, o de atribuciones asignadas por la Constitución, conforme a ley.

6.1.3 Sentencias de Tribunal Constitucional

6.1.3.1 Sentencia de Tribunal Constitucional - Exp 03797-2006-PA/TC

EXP. N. ° 03797-2006-PA/TC

LIMA

SCOTIABANK PERÚ S.A.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUTIONAL

En Lima, a los 5 días del mes de marzo de 2007, el Pleno del Tribunal Constitucional, con la asistencia de los magistrados Landa Arroyo, Gonzales Ojeda, Alva Orlandini, García Toma, Vergara Gotelli y Mesía Ramírez, pronuncia la siguiente sentencia, con los fundamentos de voto de los magistrados Gonzales Ojeda y Vergara Gotelli

I. ASUNTO

El recurso de agravio constitucional interpuesto por Banco Wiese Sudameris, hoy Scotiabank Perú S.A.A., debidamente representado por don Sacha Iván Larrea Echeandía, contra la sentencia de la Cuarta Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas 181, su fecha 11 d enero de 2006, que declaró improcedente la demanda de autos.

II. ANTECEDENTES

1. Demanda

Con fecha 19 de julio de 2005, el recurrente interpone acción de amparo contra Sunat (Superintendencia Nacional de Administración Tributaria) solicitando:

1. Que se declare inaplicable al banco recurrente la Ley 28424, que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (en adelante ITAN), y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo 025-2005-EF.

2. Que se deje sin efecto los siguientes actos dictados en contra del recurrente, en virtud de la mencionada normativa:

a. Orden de Pago N.º 011-001-0044526, por concepto del ITAN, correspondiente al mes de mayo de 2005, emitida con fecha 22 de junio de 2005 y notificada el 24 de junio de 2005.

b. Resolución de Ejecución Coactiva N.º 011-006-0019925, de fecha 22 de junio de 2005 y notificada el 24 de junio de 2005, con la que se dio inicio a la cobranza coactiva de la Orden de Pago antes citada.

3. Que se restituyan las cosas al estado en que se encontraban antes de que se girara la citada Orden de Pago; debiéndose abstener la emplazada Sunat de cobrar el monto de los intereses devengados de dicho valor, así como cualquier otra Orden de Pago emitida para el cobro del citado tributo, y/o de compensar dicho impuesto con cualquier acreencia que pudiera tener el recurrente.

Sostiene el recurrente que la pretensión de la Sunat, referida a que la empresa que representa pague el ITAN por el ejercicio 2005, se materializa con el giro de los documentos mencionados, los cuales son actos concretos violatorios de sus derechos fundamentales a la Igualdad, a la Propiedad, a la Libre Empresa y a la Libertad de Trabajo; así como del Principio Constitucional de No Confiscatoriedad de los Tributos.

III. FUNDAMENTOS

1. Pretensión y Derechos Alegados

1.1 Pretensión

Vista la demanda, el Tribunal Constitucional emitirá pronunciamiento respecto de las pretensiones siguientes:

a) Inaplicación en el caso concreto de la Ley 28424, que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (en adelante ITAN), y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 025-2005-EF.

b) Dejar sin efecto los actos concretos dictados en contra de la recurrente; a saber:

Orden de Pago N.0 011-001-0044526, emitida por concepto del ITAN, correspondiente al mes de mayo de 2005.

Resolución de Ejecución Coactiva N. 0 011-006-0019925, que dio inicio a la cobranza coactiva de la Orden de Pago antes citada.

c) Restitución de las cosas al estado en que se encontraban antes de que Sunat girara la citada Orden de Pago, debiéndose abstener la emplazada de cobrar el monto de los intereses devengados de dicho valor, así como cualquier otra Orden de Pago emitida para el cobro del citado tributo, y/o de compensar dicho impuesto con cualquier acreencia que pudiera tener la recurrente.

3. Posición del Tribunal Constitucional en relación con los límites a la potestad tributaria del Estado en materia de Impuestos cuyo índice generador de capacidad contributiva era la renta: Impuesto Mínimo a la Renta y Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta

No es esta la primera vez que este Colegiado se pronuncia respecto del artículo 74 de la Constitución, que delimita la potestad tributaria, la cual se entiende como el poder que tiene el Estado (bajo razonables parámetros) para imponer a los particulares el pago de tributos.

5. Sobre el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN)

Inicialmente el ITAN tendría vigencia a partir del 1 de enero de 2005 y hasta el 31 de diciembre de 2006. Sin embargo, con la dación de la Ley 28929 se ha prorrogado su vigencia hasta el 31 de diciembre de 2007¹. Asimismo, esta normativa se encuentra reglamentada por el Decreto Supremo 025-2005-EF.

Debe hacerse hincapié en que el tributo analizado es de naturaleza temporal.

5.2. Naturaleza Impositiva y Constitucionalidad del ITAN

De lo expuesto por la entidad demandante con relación a la naturaleza del ITAN, es importante hacer una precisión respecto a que la declaración de inconstitucionalidad del AAIR no es óbice para que la fórmula que haya creado el legislador tributario para cubrir este vacío, vulnere algunos de los derechos o principios constitucionales invocados por la empresa demandante.

Ha quedado claro que los activos netos se instituyen como manifestación de capacidad contributiva en cuanto a impuestos al patrimonio se trata. Ello merece una reflexión en el sentido de que estos se constituyen como elementos con los que finalmente se obtendrá la renta ($K + T = R$) (Capital más Trabajo es igual a Renta). Es más, debe señalarse que en algunas realidades socioeconómicas no muy lejanas, se utilizan como complemento del Impuesto a la Renta para acentuar su progresividad.

El tratamiento constitucional a este tipo de impuestos ya ha sido expuesto en anterior jurisprudencia. Si bien es cierto que la imposición de pago implica una intromisión del Estado en la propiedad de los contribuyentes, ello no necesariamente conlleva una vulneración de los derechos fundamentales en general, y del derecho de propiedad en particular. Ello se sostiene en que los derechos fundamentales no ostentan un carácter absoluto. Abona a lo dicho el deber de contribuir a los gastos públicos como principio constitucional implícito en nuestro Estado Democrático de Derecho.

Debe considerarse que la distinción principal entre el impuesto sub exámine y los declarados inconstitucionales por este Colegiado reside precisamente en que tanto el IMR como el AAIR se originaban de un impuesto a la renta. En el caso del ITAN, es un impuesto independiente que efectivamente grava activos netos como manifestación de capacidad contributiva no directamente relacionada con la renta. Es decir, es la incongruencia de un medio impositivo (activos netos) con los fines que persigue el legislador tributario (renta) lo que hizo inconstitucionales a los citados tributos.

En consecuencia, teniendo en cuenta el contenido y límites, tanto de la capacidad contributiva como del Principio de No Confiscatoriedad de los Tributos en nuestra jurisprudencia, se verifica que mediante la imposición bajo análisis no se ha privado a la actora de una parte significativa de su propiedad, y que al igual que el IEAN, el ITAN (no sólo recurriendo al *nomeniuris*) resulta un impuesto patrimonial autónomo y, por ello, no vulnera los derechos de la empresa demandante.

En cuanto al argumento de que el ITAN se constituye como un pago a cuenta o anticipo del Impuesto a la Renta por ser un crédito utilizable contra este, cabe señalar que no debemos perder de vista que nuestra Constitución no impone en materia impositiva más límites que los enunciados por su artículo 74. Cabe aclarar que, aunque se da libertad al legislador para imponer cargas al contribuyente, también es cierto que se ve limitado por una serie de garantías y principios, los cuales en el presente caso no han sido vulnerados.

Por otro lado, la empresa recurrente insiste en que la normativa sobre arrastre de pérdidas le resulta perjudicial y/o lesiva a sus derechos. A este respecto, debe manifestarse que las modificaciones y/o restricciones de esta normativa no tienen relación directa con la vulneración de los derechos de la demandante entorno al ITAN. Mucho más, si el estado de pérdida de la empresa no es consecuencia directa de norma alguna, sino más bien de la gestión de sus órganos directivos y/o administrativos.

Asimismo, en la sentencia 042-2004-AI/TC (FJ 23) se ha dejado sentado que no siempre lo antitécnico implica necesariamente una colisión con lo constitucional. Ello, no impide, sin embargo, que se admita la posibilidad de someter a control constitucional una disposición cuando, más allá de su compatibilidad formal o material con la Constitución, de su antitecnicismo se deriven afectaciones a principios y bienes constitucionales, y a los derechos fundamentales de las personas.

De igual forma, no cabe descartar que el Tribunal Constitucional, recurriendo a un test de razonabilidad, declare la no conformidad con la Constitución de una disposición si ésta no es fácil, en términos razonables, de comprender -legibilidad- o cuando es difícilmente concretable por el juez que tiene que resolver un caso específico -concretabilidad-. En estos casos el parámetro de control constitucional lo constituyen principios constitucionales tales como el de seguridad, predictibilidad y certeza jurídicas y el principio de interdicción de la arbitrariedad; principios cuya observancia viene incorporando el Tribunal Constitucional a través de su jurisprudencia.

6. El ITAN y el deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los Gastos Públicos

El artículo 58 de la Carta Magna establece la economía social de mercado como el régimen económico de nuestro país. Este régimen representa, como ya se ha expresado en la STC N° 008-2003-AI/TC, los "valores constitucionales de la libertad y la justicia, y, por ende, es compatible con los fundamentos axiológicos y teleológicos que inspiran a un Estado social y democrático de derecho. En ésta imperan los principios de libertad y promoción de la igualdad material dentro de un orden democrático garantizado por el Estado".

Por tanto, el Impuesto Temporal a los Activos Netos, como alcance de la capacidad impositiva del Estado, constituye también una manifestación del principio de solidaridad que se encuentra consagrado de manera implícita en el artículo 43 de la Constitución, que señala que "La República del Perú es democrática, social, independiente y soberana. El estado es uno indivisible. Su gobierno es unitario, representativo y descentralizado, y se organiza según el principio de la separación de poderes" y, además, en el artículo 36 de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, que establece que

"Toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos".

Como en otros casos, se analiza el ITAN desde la óptica y alcances del "deber de contribuir a los gastos públicos" lo que trae como consecuencia inmediata la obligación de reflexión y análisis de parte del legislador tributario, los estudiosos de la materia y, por qué no, del contribuyente.

Concluimos, entonces, que se trata de reglas de orden público tributario, que principalmente todos los contribuyentes deben obedecer, por cuanto conducen a fines completamente legítimos: Contribuir, por un lado, a la detección de aquellas personas que no cumplen la obligación social de tributar, y, por otro, a la promoción del bienestar general que se fundamenta en la Justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación (artículo 44 de la Constitución), mediante la contribución equitativa del gasto social.

HA RESUELTO, Declarar INFUNDADA la demanda de amparo.

6.1.3.2 Sentencia de Tribunal Constitucional - Exp N° 06477-2008-PA/TC

EXP. N° 06477-2008 –PA/TC

LIMA

CONSORCIO LA PARCELA S.A.

SENTECIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 20 días del mes de febrero de 2009, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los Magistrados Landa Arroyo, Calle Hayen y Álvarez Miranda, pronuncia la siguiente sentencia

ASUNTO

El recurso de agravio constitucional interpuesto por Consorcio La Parcela S.A., debidamente representada por don Hugo Escobar Agreda, contra la sentencia expedida

por la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de folios 445, su fecha 11 de octubre de 2007, que declaró infundada la demanda de autos

ANTECEDENTES

Con fecha 3 de noviembre de 2006, la empresa recurrente interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), solicitando que se declare inaplicable a la recurrente la Ley 28424, que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) y su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo 025-2005-EF, y que se dejen sin efecto los siguientes actos concretos que en virtud de dicha normativa se ha dictado en contra de la recurrente, a) Orden de Pago N. ° 011-001- 0058045 ; b) Orden de Pago N.O 011-001-0058860; c) Resolución de Ejecución Coactiva N.O 011-006-0027012, y d) Resolución de Ejecución Coactiva N.° 011-006-0027498.

Solicita, además, que se restituyan las cosas al estado anterior en que se encontraban antes de que la autoridad administradora del tributo girara las citadas resoluciones, debiéndose abstener la SUNAT de cobrar el monto de los intereses devengados de dichos valores, así como cualquier otra orden de pago emitida para el cobro del citado tributo, y/o de compensar dicho impuesto con cualquier acreencia que pudiese tener la recurrente.

FUNDAMENTOS

1. El objeto de la demanda es que se inaplique la Ley 28424, que crea el ITAN, y su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N.° 025-2005-EF, dejando sin efecto, además, los actos concretos que en virtud de dicha normativa legal se han dictado en contra de la recurrente, correspondiente al ITAN, esto es: a) Orden de Pago N.° 011-001-0058045; b) Orden de Pago N.° 011-001-0058860; c) Resolución de Ejecución Coactiva N. ° 011-006-0027012, Y d) Resolución de Ejecución Coactiva N.° 011-006-0027498.

2. Al respecto, cabe resaltar que desde la entrada en vigencia del ITAN se han interpuesto múltiples demandas de amparo cuestionando la constitucionalidad del tributo, alegándose, al respecto, que vulnera los principios de capacidad contributiva, no confiscatoriedad y el derecho a la propiedad de los contribuyentes. Al respecto, en la sentencia recaída en el Exp. 03797-2006-PA/TC, este Tribunal Constitucional ha establecido los siguientes criterios sobre la materia:

La exigencia de pago de tributos no puede considerarse prima facie vulneradora de derechos fundamentales, dado que la potestad tributaria es una facultad que responde a la característica social del modelo económico consagrado en la Carta Magna. Sin embargo, para que ello sea así, esta potestad tributaria debe ser ejercida dentro de ciertos límites, con agrados en el artículo 74 de la Constitución.

Se determinó también que el ITAN era un impuesto al patrimonio, por cuanto toma como manifestación de capacidad contributiva los activos netos, es decir, la propiedad. Los impuestos al patrimonio están constituidos por los ingresos que obtiene el fisco al gravar el valor de los bienes y derechos que constituyen la propiedad, así como su transferencia (ejemplo de ello son los impuestos Predial, de Alcabala, Vehicular, etc.). Así, se considera que el ITAN es un impuesto autónomo que efectivamente grava activos netos como manifestación de capacidad contributiva no directamente relacionado con la renta.

3. Por consiguiente, el ITAN es un tributo que no lesiona principio constitucional alguno, siendo su pago constitucional y legalmente exigible a los contribuyentes.

La Ley cuestionada, por ello, es constitucional y las órdenes de pago resultan exigibles. No obstante, debe tenerse presente que en diversa jurisprudencia (SSTC 1255-2003-AA/TC, 3591-2004-AA/TC, 7802-2006-AA/TC, 1282-2006-AA/TC, entre otras) este Tribunal ha sostenido que, aunque la demanda haya sido desestimada, deben precisarse los alcances del fallo respecto al pago de intereses.

4. Cabe tener presente que la prolongada duración del proceso de amparo traería como consecuencia directa (de condenarse al pago de intereses moratorios) que quien solicitó la tutela de un derecho termine en una situación que le ocasione un perjuicio económico mayor que el que hubiera sufrido si no hubiese interpuesto la demanda en la equivocada creencia de que el ITAN resultaba equiparable al IMR o al AAIR, resultado que no sería consustancial con el criterio de razonabilidad y el ejercicio de la tutela jurisdiccional efectiva, lo que se traduce en un pronunciamiento oportuno por parte de los jueces; más aún cuando se trata de procesos que, como el amparo, merecen tutela urgente.

5. En consecuencia, la SUNAT tendrá que abstenerse de considerar el cobro de los intereses moratorios, debiendo cumplir, además, con su función orientadora al contribuyente (artículo 84° del Código Tributario), informando las formas o facilidades de pago establecidas en el Código Tributario o leyes especiales relativas a la materia.

6. Es necesario precisar que dicha regla sólo rige hasta la fecha en que existió la deuda sobre el pago del tributo, esto es el 1 de julio de 2007, fecha en que se publicó en el diario oficial El Peruano la STC 3797-2006-PA/TC, con la que se confirmó la constitucionalidad del mencionado tributo, debiendo entenderse, entonces, que aquellos contribuyentes que presentaron su demanda luego de esta fecha deberán pagar su impuesto e intereses (inclusive los moratorios) de acuerdo a las normas del Código Tributario.

HA RESUELTO, declarar INFUNDADA la demanda

6.1.4 Sentencias de Tribunal Fiscal

6.1.4.1 Sentencia de Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008

EXPEDIENTE N°: 5846-2008

INTERESADO: DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LATINOS S.A.C.

ASUNTO: Queja

PROCEDENCIA: Lima

Fecha: Lima, 2 de setiembre de 2008

Vista la queja presentada por **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LATINOS S.A.C.** contra la intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria por no haber iniciado con arreglo a ley procedimiento de cobranza coactiva seguido con Expediente N° 021-006-0071601.

CONSIDERANDO:

Que la quejosa sostiene que a pesar de interponer recurso de reclamación contra la Orden de Pago N° 021-001-0169813, la Administración le ha iniciado indebidamente la cobranza de dicho valor mediante la Resolución de Ejecución Coactiva N°021-006-0071601, ordenándole el pago de la deuda bajo amenaza de iniciarse su ejecución.

Que refiere que solo constituye deuda exigible coactivamente la que consta en una orden de pago notificada conforme a la ley, exigiéndose asimismo que la resolución que da inicio a la cobranza sea debidamente notificada, la inobservancia de los requisitos de ley en su caso ha implicado la vulneración del debido procedimiento y de su derecho de defensa en sede administrativa.

Que mediante escrito del 27 de mayo de 2008 la quejosa comunico que se había trabado embargo en forma de retención hasta por la suma de S/. 24 667.09, habiéndose logrado

efectuar la retención ordenada, por lo que se solicita la devolución de la suma retenida a efecto que se cese el perjuicio que se ha causado.

Que el artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, dispone que la queja se presente cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho código.

Que según el acuerdo en el Acta de Reunión de Sala Plena de 21 de octubre de 1999 el Tribunal Fiscal es competente para emitir pronunciamiento sobre la queja presentada en caso q se haya iniciado el procedimiento de cobranza coactiva y se hayan adoptado medidas cautelares antes de su formulación pero antes de que esta sea resuelta se produce la ejecución forzada de las medidas cautelares, supuesto que se presente en el caso de autos.

Que el inciso d) del artículo 115° del Código Tributario, sustituido por Decreto Legislativo N° 969, establece que se considere deuda exigible a la que conste en orden de pago notificada conforme a ley.

Que según el artículo 117° del citado, el procedimiento de cobranza coactiva es iniciada por el ejecutor coactivo mediante la notificación al deudor tributario de la resolución de ejecución coactiva, que contiene un mandato de cancelación de las órdenes de pago o resoluciones en cobranza, dentro de siete (7) días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o iniciarse su ejecución forzada, en caso que estas ya se hubieran dictado.

Por lo expuesto, el Tribunal Fiscal es competente para ordenar la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja.”

Que en atención el criterio expuesto, corresponde que se ordene la devolución del importe retenido indebidamente por la Administración en el procedimiento de cobranza

coactiva de la deuda contenida en la Orden de Pago N° 021-001-0169813 (S/. 1 408,00), dado que según lo señalado por la presente resolución, dicho procedimiento fue en forma indebida debiéndose también declarar fundada la queja en este extremo a efecto de que la Administración proceda conforme con lo expuesto.

RESUELVE:

Declarar FUNDADA la queja debiendo la Administración Tributaria proceder conforme con lo expuesto por la presente resolución.

Declarar que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución precedente de observancia obligatoria disponiéndose su publicación en el diario oficial “El Peruano” en cuanto establece el siguiente criterio:

“Corresponde que el Tribunal Fiscal ordene la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja.

El criterio únicamente está referido a la devolución de dinero que fue de embargo en forma de retención, y que luego ejecutada dicha medida, la Administración lo imputo a las cuentas deudores del contribuyente”

6.1.4.2 Resolución del Tribunal Fiscal N° 10400-3-2008

EXPEDIENTE N°: 12974-2006

INTERESADO:

ASUNTO: Impuesto Temporal a los Activos Netos

PROCEDENCIA: Lima

Fecha: Lima, 29 de agosto de 2008

VISTA la apelación de puro derecho interpuesta por el contrario la Orden de Pago N° 023-001-1440624, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia

Nacional de Administración Tributaria, por concepto del Impuesto Temporal a los Activos Netos correspondiente a mayo de 2006.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente cuestiona la naturaleza del impuesto Temporal a los Activos Netos, alegando que no constituye un impuesto patrimonial, sino que opera en realidad como un pago adelantado del impuesto a la Renta, que grava la utilidad de manera totalmente arbitraria sin que se verifique la capacidad contributiva del sujeto del impuesto convirtiéndose en una detracción confiscatoria.

Que manifiesta que la ley N° 28424 solo ha cumplido con la formalidad de cambiarte el nombre al Anticipo Adicional del impuesto a la renta, que fue dejado sin efecto por el Tribunal Constitucional, no encontrándose obligada a su cargo debido a que genero perdidas en el ejercicio 2005, invocando su carácter confiscatorio, adicionalmente señala que debe suspenderse el procedimiento coactivo iniciado contra ella, para el cobro del valor impugnado por haber interpuesto apelación de puro derecho dentro del plazo de ley.

Que de acuerdo con lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 151° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, puede interponerse recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal respecto de los actos de la Administración, cuando la impugnación sea de puro derecho, no siendo necesario interponer reclamación ante instancias previas.

Que de la revisión del recurso presentado se desprende que la discusión se centra en establecer si el impuesto Temporal a los Activos Netos es un impuesto de carácter patrimonial o un pago adelantado del Impuesto a la Renta, si atenta contra el principio de la capacidad contributiva a las empresas aun cuando estas obtuvieron perdidas y si sus

efectos son confiscatorios al mediar el capital que la empresa utiliza para la generación de sus ingresos.

Que el Tribunal Constitucional en su sentencia emitida en el Expediente N° 03797-2006-PA/TC, publicada en la página web del Tribunal Constitucional, en su fundamento 5 referido al análisis del ITAN y sus particularidades, señalo que: "...se desprende que, por su propia naturaleza, este impuesto comparte la característica de patrimonial por cuanto toma como manifestación de capacidad contributiva los activos netos, es decir, la propiedad (...)", y en su fundamento 5.2 referido a la naturaleza impositiva y constitucional del ITAN preciso que: "...debe considerarse que la distinción principal entre el impuesto sub examine y los declarados inconstitucionales por este Colegiado reside precisamente en que tanto el IMR como el AAIR se originaban de un impuesto a la renta. En el caso del ITAN, es un impuesto independiente que efectivamente grava activos netos como manifestación de capacidad contributiva no directamente relacionada con la renta (...)"

Que finalmente, la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva que se habría iniciado a la recurrente a efecto de cobrar la deuda contenida en el valor impugnado, corresponde ser planteada en la vía de la queja, quedando a salvo su derecho de fórmula de considerarlo pertinente.

RESUELVE, declarar INFUNDADA la apelación

6.1.4.3 Resolución del Tribunal Fiscal N° 05118-3-2007

EXPEDIENTES N°: 9676-2005, 13831-2005, 17355-2005, 18761-2005 Y 18771-2005

INTERESADO:

ASUNTO: Impuesto Temporal a los Activos Netos

PROCEDENCIA: Lima

Fecha: Lima, 15 de junio de 2007

VISTAS las apelaciones interpuestas por contra las Resoluciones Intendencia N° 0150140003578, 0150140003791, 0150140003942, 015014000481 y 0150140004174, de 31 de mayo, 25 de julio, 25 de agosto y 22 y 30 de setiembre de 2005, emitidas por la Intendencia de Principales Constituyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), que declaración inadmisibles las reclamaciones formuladas contra las Ordenes de PAGO n° 011-001-0042144, 011-001-0043277, 011-001-0044675, 011-001-0045807 y 011-001-0046714, giradas por Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) de marzo a julio de 2005.

CONSIDERANDO:

Que de conformidad con el artículo 149° de la ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, corresponde acumular los procedimientos seguidos mediante los Expedientes N° 9676-2005-, 13831-2005-, 17355-2005-, 18761-2005 Y 18771-2005, al guardar conexión entre si.

Que la recurrente alega que el ITAN es inconstitucional, pues es un anticipo del Impuesto a la Renta, mal denominado del impuesto, que no grava manifestación alguna de capacidad contributiva, toda vez que recae sobre los activos.

Que afirma que de acuerdo con lo interpretado por el Tribunal Constitucional, las cargas tributarias deber recaer donde existe riqueza que pueda ser grava, la que no se advierte en el caso del referido impuesto.

Que indica que el artículo 85° de la Ley del impuesto a la Renta contemplada los sistemas a aplicar para efectuar los respectivo pago a cuenta, por lo que la aplicación del ITAN implicara una doble imposición, al constituir un doble pago por el mismo concepto.

Que agrega que la autoliquidación que efectuó respecto del mencionado ITAN, obedeció al cumplimiento de un deber formal y no al reconocimiento de una supuesta obligación.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 78° del Texto Único Ordenado del código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, procede la emisión de órdenes de pago por tributos autoliquidados por el tributario, entre otros supuestos.

Que el segundo párrafo del artículo 136° del referido código, también modificado por el decreto legislativo antes citado, señala que para interponer reclamación contra una orden de pago es requisito acreditar la cancelación de la totalidad de la deuda tributaria, excepto en el supuesto previsto en el numeral 3 del inciso a) de su artículo 119°, esto es, cuando medien circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y siempre que dicho recurso se hubiera presentado dentro del plazo de 20 días hábiles de notificado el indicado valor, en cuyo caso deberá ser admitido y resuelto.

RESUELVE:

1 ACUMULAR los procedimientos seguidos mediante los Expedientes N° 9676-2005, 13831-2005, 17355-2005, 18761-2005 y 18771-2005.

2 CONFIRMAR las Resoluciones de Intendencia N° 0150140003578, 0150140003791, 015014003942, 0150140004081 y 0150140004174 de 31 de mayo, 25 de julio, 25 de agosto y 22 y 30 de setiembre de 2005.

6.1.4.4 Resolución del Tribunal Fiscal N° 07846-3-2012

EXPEDIENTE N°: 7336-2011

INTERESADO:

ASUNTO: Compensación

PROCEDENCIA: Lima

Fecha: Lima, 22 de mayo de 2012

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 012-005-0000093/SUNAT emitida el 10 de junio de 2011 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT que en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 016028-3-2010 de 7 de diciembre de 2010, declaro procedente en parte la solicitud de compensación del Saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2006 con la cuota del Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) correspondiente a diciembre de 2006.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración ha emitido la Resolución de Intendencia N° 012-005-0000093/SUNAT, en la que compensa el saldo a favor remanente del impuesto a la Renta del ejercicio 2006 con la cuota del impuesto Temporal a los Activo Netos (ITAN) correspondiente a diciembre de 2006, establecimiento un saldo pendiente de pago; sin embargo no ha tenido en cuenta varios aspectos, que de haber sido observados hubiesen extinguido la referida cuota del ITAN, y en general, toda la deuda del ITAN del año 2006.

Que manifiesta que las cuotas del ITAN canceladas vía compensación del ejercicio 2005, constituyen créditos susceptibles de ser aplicados con posterioridad por lo que forman parte de los créditos compensables del ejercicio 2005, hecho que ha sido desestimado por la Administración al emitir la resolución de cumplimiento. Precisa que para cancelar las cuotas del ITAN del ejercicio 2006, ascendentes a un total de S/ 76, 600,836.00 contaba con un crédito por ITAN del ejercicio 2005 pagado en su integridad por S/. 48, 431,382.00 y un saldo a favor remanente del Impuesto a la Renta del ejercicio 2006 por S/. 36, 394,704.00, esto es, un crédito total ascendente a S/. 84, 826,086.00, por lo que la deuda del ITAN del año 2006 quedo extinguida.

Que sostiene que al 31 de diciembre de cada año se configura la obligación tributaria para efectos del impuesto a la Renta, por lo que es a esa fecha que se debe reconocer la existencia del saldo a favor con prescindencia de la fecha en que este saldo se declare; por tanto los pagos a cuenta efectuados en el ejercicio 2006 constituían créditos al 31 de diciembre de 2006 y por ende, resultaban plenamente aplicables a la deuda del ITAN del año 2006. Agrega que en el supuesto negado que se desestime el procedimiento empleado por la empresa, debe tenerse en cuenta que tiene créditos suficientes para cancelar la totalidad de la deuda ITAN del año 2006, por lo que en aplicación del artículo 40° del Código Tributario, la Administración está obligada a efectuar una compensación de oficio.

Que en escrito de alegatos presentado el 21 de mayo de 2012, la recurrente manifiesta que solicito la compensación de diversos créditos provenientes de los ejercicios 2005 y 2006, que incluyen el Saldo a Favor del Impuesto a la Renta en sentido estricto y los demás créditos provenientes del ITAN de 2005 pagado, contra el ITAN DE 2006, en particular contra la cuota del ITAN que vence en diciembre de 2006, contenida en la Orden de Pago N° 011-001-0061134; y que el Tribunal Fiscal ordeno que se proceda a la compensación considerando los saldo y/o créditos del ejercicio 2006, previa verificación; sin embargo, la Administración considera que el ITAN no es crédito compensable sino solo puede pedirse su devolución. Agrega que su posición se sustenta en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 14659-9-2010- y 15871-9-2011.

Qué todo caso debe tenerse en cuenta con relación al monto de la deuda por la cuota del ITAN del mes de diciembre de 2006 que en el procedimiento contencioso tributario seguido con el Expediente N° 7328-2011, se ventila la compensación del saldo a Favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 contra la totalidad de la deuda generada por el ITAN del año 2006 (que incluye la cuota del mes de diciembre de 2006) por lo que en este extremo deberá estarse a lo que lo resuelva en dicho procedimiento.

Que del mismo modo, respecto a los montos descontados del Saldo a Favor del ejercicio 2006 por concepto de diversas cuotas del ITAN de los años 2005- y 2006, detallados en el cuadro anterior, debe precisarse que la controversia en relación con dichos importes se dilucidara en los procedimientos tramitados por este Tribunal bajo los Expedientes N° 7328-2011 Y 7329-2011, por lo que en extremo también deberá estarse a lo que se resuelva en los citados procedimientos.

Que el 16 de mayo de 2012 se llevó a cabo el informe solicitado por la recurrente, según Constancia N° 0398-2012-EF/TF que obra en autos.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 012-005-0000093/SUNAT de 10 de junio de 2011, debiendo la Administración tener en cuenta lo expuesto en la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduana y de administración Tributaria, para sus efectos.

6.1.4.5 Resolución del Tribunal Fiscal N° 09538-3-2008

EXPEDIENTE N°: 2058-2006

INTERESADO: SOCIEDAD MINERA CAMBIOR PERU S.A.

ASUNTO: Multa

PROCEDENCIA: Lima

Fecha: Lima, 08 de agosto de 2008

VISTA la apelación interpuesta por SOCIEDAD MINERA CAMIOR S.A. contra la Resolución de Intendencia N° 015014004507, emitida el 27 de diciembre de 2005 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria que declaro infundada la reclamación interpuesta contra la

Resolución de Multa N° 011-002-0010074, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del código Tributario

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que de conformidad con el artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 071-2005/SUNAT, no estaba obligada a presentar la declaración jurada del Impuesto Temporal a los ACTIVOS Netos (ITAN) por el periodo marzo de 2005, toda vez que al no haber iniciado operaciones productivas se encontraba exonerada de dicho impuesto, según lo previsto en el inciso a) del artículo 3° de la Ley N° 28424

Que alega que de acuerdo a una interpretación racional y lógica del inciso a) de la citada ley en concordancia con el inciso a) del artículo 3° de su reglamento debe entenderse por inicio de operaciones productivas a la primera venta o prestación del servicio que constituye el objeto social de la empresa.

Que manifiesta que la intención del legislador al establecer la exoneración prevista en la referida ley, fue la de otorgar un beneficio a las empresas en etapa per-productiva, por ello la tesis de la Administración por el cual es suficiente realizar cualquier venta de bienes o prestación de servicios para que se consideren iniciadas las operaciones productivas, basada en una interpretación literal del reglamento aludido, es arbitraria e inconsistente.

Que agrega que es aplicable al caso materia de autos, el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 106-3-2000, en la que se indicó que para conocer cuando un contribuyente inicia operaciones debe tenerse en cuenta las particulares características de las actividades desarrolladas por este.

Que agrega que el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN), grava el patrimonio y no las ganancias, por tal motivo es irrelevante el hecho que la contribuyente se encuentre en la etapa pre-operativa.

Que en orden de ideas, sostiene que de acuerdo con los artículo 5° y 6° de la Resolución de Superintendencia N° 071-2005/SUNAT, en concordancia con la Resolución de Superintendencia N° 307-2004/SUNAT, la recurrente estaba obligada a presentar la declaración jurada del Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) correspondiente al periodo marzo de 2005, dentro de un plazo que venció el 22 de abril de 2005; no obstante habiendo transcurrido en exceso el indicado plazo, no cumplió con la referida obligación, incurriendo en la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

Que por su parte, el inciso b) del artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 071-2005-/SUNAT, prescribe que no están obligados a presentar la declaración jurada del Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN), los sujetos exonerados conforme a lo dispuesto por el artículo 3° de la citada ley.

Que en el presente caso, la Administración considera que de conformidad con el inciso a) del artículo 3° del reglamento en mención en el periodo marzo de 2005 la recurrente no se encontraba exonerada del Impuesto Temporal a los Activos Netos al haber efectuado venta de activos, por consiguiente, debió presentar la declaración jurada correspondiente; en tanto que la recurrente sostiene en virtud de una interpretación lógica e histórica de la norma reglamentaria en referencia, en su condición de empresa minera que no ha iniciado operaciones inherentes a su objeto social, se encontraba exonerada del citado impuesto y por tanto, en virtud de la Resolución de Superintendencia N° 071-2005/SUNAT precitada, no se encontraba obligada a presentar la declaración jurada objeto de cuestionamiento.

Que asimismo, conforme con el referido Acuerdo de Sala Plena corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria y se disponga su publicación en el diario oficial “El Peruano” de conformidad con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, que dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y

con carácter general el sentido de normas tributarias así como las emitidas en virtud del artículo 102°, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponible su publicación en el diario oficial.

Que conforme se advierte de autos, en el presente caso la recurrente es una sociedad minera que no había iniciado operaciones de producción de minerales y en este contexto se encontraba exonerada del Impuesto Temporal a los Activos Netos, siendo irrelevante que hubiera realizado ocasionales ventas de activos fijos usados.

Que en consecuencia, no estaba obligada a presentar la declaración jurada respecto del periodo marzo de 2005, al amparo del inciso b) del artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 071-2005/SUNAT, por lo que no ha incurrido en la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, sustituido por el Decreto Legislativo N° 953, consistente en no presentar declaración jurada que contenga la determinación de la deuda tributaria dentro del plazo establecido.

RESUELVE:

1. REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 015014004507/SUNAT del 27 de diciembre de 2005, dejándose sin efecto la Resolución de Multa N°011-002-0010074.

2. Declarar que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 154-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria disponiéndose su publicación en el diario “El Peruano”, en cuanto establece el siguiente criterio:

“cuando el inciso a) del artículo 3° del reglamento de la Ley del Impuesto Temporal a los Activos Netos, aprobado por Decreto Supremo N° 025-2005-EF, dispone que se entiende que una empresa ha iniciado sus operaciones productivas cuando realiza la primera

transferencia de bienes o prestación de servicios, salvo el caso de las empresas que se encuentren bajo ámbito de aplicación del Decreto Legislativo N° 818 y modificatorias las que consideraran iniciadas sus operaciones productivas cuando realicen las operaciones de explotación comercial referidas al objetivo principal del contrato, de acuerdo a lo que se establece en el mismo, debe interpretarse que, respecto de las empresas que no se encuentren bajo el ámbito de aplicación del Decreto Legislativo N° 818, el inicio de las operaciones productivas se producirá con la primera transferencia de bienes o prestación de servicios que se inherente al objeto social o giro de negocio de la empresa.

6.1.4.6 Resolución del Tribunal Fiscal N° 21508-4-2012

EXPEDIENTE N°: 11155-2007

INTERESADO:

ASUNTO: Impuesto Temporal a los Activos Netos

PROCEDENCIA: Lima

Fecha: Lima, 18 de diciembre de 2012

VISTA la apelación interpuesta por

Contra la resolución de Intendencia N°025-014-0006876/SUNAT DE 13 de junio de 2007 emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria-SUNAT, que declaro infundadas las reclamaciones formuladas contra las Ordenes de pago N° 021-0010072742 y 021-001-0106296, giradas por la omisión al pago del Impuesto Temporal a los Activos Netos de marzo de 2005- y 2006.

CONSIDERANDO

Que la recurrente sostiene que de la lectura del inciso g) del artículo 3° de la Ley 28424, Ley que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos –ITAN, se advierte que la norma otorga la exoneración del citado tributo a todas las entidades que estén exoneradas o infectas al impuesto a la Renta de acuerdo con los artículos 18° y 19° de la Ley del

Impuesto a la Renta en este último caso sea que estas gocen de exoneración subjetiva total o exoneración subjetiva parcial.

Que indica que al gozar de la exoneración establecida en el inciso o) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta respecto de los intereses por operaciones con sus socios, también le resulta aplicable la exoneración prevista por la Ley del ITAN.

Que agrega que no resulta aplicable al caso el criterio expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 381-2-97, en virtud de lo establecido en la Cuarta Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27034.

Que indica que con independencia de la forma en que fue introducido el ITAN al ordenamiento jurídico, de los elementos de su devolución, se advierte que, en esencia constituye un anticipo del Impuesto a la Renta y no un impuesto propiamente dicho.

Que refiere que en el supuesto negado que este Tribunal considere que no le resulta aplicable la exoneración mencionada de acuerdo con lo establecido en el artículo 34° del Código Tributario ya no se puede pretender el cobro del ITAN impago, al haber presentado las declaraciones juradas del impuesto a la Renta correspondientes a los ejercicios 2005 y 2006, sino únicamente los intereses moratorios generados por el no pago oportuno de dicho anticipo.

Que precisa que el pronunciamiento del Tribunal Constitucional recaído en el Expediente N° 16797-2006-PA/TC se refiere a la constitución del ITAN (aspecto que no cuestiona), no contradice la posibilidad de calcular la deuda bajo la regla del citado artículo 34°, pues de lo contrario se estarían vulnerando los principios de igualdad y de capacidad contributiva y que en el supuesto en que se considerara que no resulta de aplicación la exoneración alegada, en aplicación contributiva de la Ley N° 29717 debe ordenarse el cálculo de la base imponible, debiendo implicarse los intereses moratorios por la demora en resolver el presente procedimiento por parte de la Administración como de este Tribunal.

Que la Tercera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 981, señala que para las deudas tributarias que se encuentran en procedimientos de reclamación en trámite a la fecha de entrada en vigencia de dicho decreto legislativo, la regla sobre no exigibilidad de intereses moratorios introducida al artículo 33° del Código Tributario, será aplicable sin el plazo de 9 meses contados desde la entrada en vigencia del presente decreto legislativo (1 de abril de 2007), la Administración Tributaria no resuelve las reclamaciones interpuestas.

Que en el presente caso, de lo actuado se aprecia que los recursos de reclamación fueron presentados el 6 de mayo de 2005 y 27 de abril de 2006, fojas 305 a 311 y 37 a 344, siendo que el 13 de junio de 2007 se emitió la Resolución de Intendencia N° 025-014-006876, notificada el 21 de junio de 2007, foja 394.

Que estando a las normas antes glosadas, el indicado plazo de 9 meses contados desde el 1 de abril de 2007 no había transcurrido hasta la fecha de emisión de la resolución, en consecuencia no corresponde la suspensión del cómputo de los intereses moratorios y la actualización de las deudas en los términos revistos por el citado artículo 33° del Código Tributario, debiendo precisarse que tal suspensión no es aplicable en la etapa de la apelación, por lo que no resulta atendible lo alegado por la recurrente.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con asistencia de ambas partes según la Constancia de Informe Oral N° 0232-2012-EF/TF que obra a foja 420.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 025-014-0006876/SUNAT de 13 de junio de 2007, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.

6.2 Normas técnicas

El marco conceptual para la información financiera emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) que en el capítulo 4 numeral 4.4 inciso a) define al activo como “un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos” y que al analizar si las cuentas por cobrar en descuento están de acuerdo a esta definición vemos que no es así por cuanto ya no es un recurso que esté bajo control de la empresa y en el futuro pueda generar beneficios económicos sino contrario a eso, si el cliente no paga la deuda en la fecha de vencimiento de la misma, serán cargados a la cuenta de la empresa con los intereses moratorios y compensatorios que establezca el contrato, esto representa, decremento de beneficios económicos futuros. Este concepto del activo en el marco conceptual es aplicado en las normas internacionales de contabilidad que tengan que ver con el mismo.

Las letras en descuento en las Normas Internacionales de Contabilidad:

En el párrafo 11 de la NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación, se hace la definición de un activo financiero como: “cualquier otro activo que puede ser a) efectivo b) un instrumento de patrimonio de otra entidad c) un derecho contractual i) a recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad ii) a intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para la entidad.

De acuerdo con las normas internacionales de contabilidad, los instrumentos financieros se clasifican el a) Primarios y b) Derivado; dentro de los primarios se encuentran las cuentas por cobrar.

Según los párrafos 42 A al 42 D de la NIIF 7 establece que una entidad debe revelar y suministrar información para todos aquellos activos financieros que han sido transferidos

y que no pueden ser dados de baja en cuentas financiera, revelando la información que permita entender y/o comprender a los usuarios de los estados financieros la relación existente entre los activos transferidos y que no se deben dar de baja y sus pasivos a los cuales se le asocia.

Para este fin la entidad debe revelar entre otros.

- a) La naturaleza de los activos transferidos
- b) La naturaleza de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad a los que la entidad está expuesta
- c) Una descripción de la naturaleza de la relación entre los activos transferidos y los pasivos asociados, incluyendo restricciones que surgen de la transferencia sobre el uso de los activos transferidos de la entidad que informa.

En el párrafo 3.2.15 de la NIIF 9 Transferencias que no cumplen los requisitos para la baja en cuentas establece que una transferencia que no produce baja en cuentas porque la entidad es la que retiene consigo de manera sustancial todos los riesgos y recompensas al activo materia de la transferencia, esta debe continuar reconociendo dicho activo en sus cuentas y a la vez reconocerá un pasivo financiero por la contraprestación recibida, estableciendo también que en el futuro la entidad pueda reconocer cualquier ingreso por el activo transferido y cualquier gasto en el que se haya incurrido por el pasivo financiero

Estas normas en su conjunto nos permiten reconocer y medir adecuadamente los activos de la empresa para efectos financieros de acuerdo a NIIF y realizar las adiciones y deducciones bajo norma tributaria, a fin de obtener adecuadamente la base impositiva evitando sanciones por omisiones o excesos en la determinación del impuesto.

CONCLUSIONES

1. El impuesto a los activos netos es un impuesto de naturaleza patrimonial, directo, que grava los activos de la empresa después de realizar adiciones y deducciones establecidas en la ley N° 28424, las cuales en nuestro caso no contemplan las deducciones de las cuentas por cobrar destinadas a descuento que no reúnen las características de activo neto, **en la empresa TREBOL SAC, los pagos del ITAN normalmente son utilizados contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta, los cuales a su vez durante el año 2014 fueron superiores al Impuesto a la renta determinado y la empresa obtuvo pérdida tributaria, teniendo imposibilidad de primero compensar los pagos a cuenta con el impuesto del ejercicio y segundo poder solicitar la devolución del ITAN no compensado, fue sometida a una fiscalización posterior, que determinó reparos y multas tributarias superiores a la devolución, lo cual es sostenido por el 84% de los encuestados en la empresa, según el grafico N° 1.**

2. Debido a la determinación del hecho imponible, basado en los art N° 04 y 05, de la ley del ITAN, se incluyen en la base imponible las cuentas por cobrar de la empresa que han sido enviadas a descuento bancario, **en nuestra empresa está compuesta por activos que para nuestra realidad ya han sido cobrados**

como son las cuentas por cobrar que se encuentran en descuento bancario, por los cuales el banco ya ha hecho el desembolso del efectivo correspondiente y como consecuencia de este hecho las cuentas por cobrar ya han sido transferidos a las cuentas de efectivo y equivalente de efectivo, como se indica en la NIIF 9 Instrumentos financieros, párrafo 3.2.15 Transferencias que no cumplen los requisitos para la baja en cuentas: *“Si una transferencia no produce una baja en cuentas porque la entidad ha retenido sustancialmente todos los riesgos y recompensas inherentes a la propiedad de activo transferido, la entidad continuará reconociendo dicho activo transferido en su integridad, y reconocerá un pasivo financiero por la contraprestación recibida. En periodos posteriores, la entidad reconocerá cualquier ingreso por el activo transferido y cualquier gasto incurrido por el pasivo financiero”* por este motivo la base imponible se afecta doblemente porque existen activos como efectivo y equivalente de efectivo y activos como cuentas por cobrar que provienen de lo mismo, que al ser relevantes o materiales incrementan el activo neto tributario imponible, generando un ITAN de mayor cuantía y que por los resultados de la empresa no pueden ser aplicados contra el impuesto por pagar por este menor a sus pagos a cuenta del año 2015, esto contrasta con los resultados obtenidos donde el promedio 85% de los encuestados indica que la base imponible o hecho gravado para la determinación del ITAN es el activo neto definido de acuerdo a la ley N° 28424, donde observan que no se encuentran deducciones respecto a las letras en descuento que son de importe material en la empresa donde finalmente el ITAN no se ha podido aplicar en su totalidad.

3. En la determinación de la base imponible del ITAN, de acuerdo a la ley N° 28424, en el caso particular de la empresa existe una doble imposición al no poder deducir las deudas por cobrar de letras en descuento, determinando un impuesto que por los resultados que posee la empresa de años anteriores no le es posible aplicarlos ni contra los pagos a cuenta del ejercicio 2015, ni contra la regularización del impuesto a la renta anual, teniendo como alternativa la solicitud de devolución, lo cual trae consigo una fiscalización posterior, relacionada con hechos que no son el origen del ITAN, que nos ha traído como consecuencia acotaciones de tributos y multas por parte de SUNAT que hacen que sea una alternativa poco viable, afianzando lo que indica el 77% de los encuestados

RECOMENDACIONES

Las graduandas han puesto a disposición el presente trabajo de investigación a:

1. Al Directorio a fin que lleve a cabo la capacitación permanente del personal sobre los aspectos tributarios referente a lo normado por la norma contable y la doctrina desarrollada NIIF 9 Instrumentos financieros, párrafo 3.2.15 Transferencias que no cumplen los requisitos para la baja en cuentas
2. Evitando con ello solicitar la devolución del ITAN no compensado sin ninguna restricción y de esta manera devolver la liquidez que ha salido de la empresa por este concepto, ya que al no poder aplicarlo contra los pagos a cuenta ni compensarlo contra el impuesto a pagar, el camino más correcto es la solicitud de devolución, esto mientras la ley siga de la manera en que está dada actualmente
3. Al Gerente General, acudir a los gremios empresariales como CONFIEP, Cámara de Comercio de Lima (CCL) o Sociedad Nacional de Industrias (SIN), con un informe analizado y sustentado del caso a fin de que planteen una modificación a la norma del ITAN propongan al Poder Legislativo cambios en la ley del ITAN. Basado en la aplicación de la NIIF 9 párrafo 3.2.15, sobre este aspecto en particular

de las operaciones en descuento normada según la SBS en la resolución N° 1021-1998 *“El descuento es la operación mediante la cual el Descontante entrega una suma de dinero a una persona natural o jurídica denominada Cliente, por la transferencia de determinados Instrumentos de contenido crediticio. El Descontante asume el riesgo crediticio del Cliente, y éste a su vez, asume el riesgo crediticio del deudor de los Instrumentos transferidos”* y que esta se considere como una deducción para determinar la base imponible del ITAN, pues según el derecho consuetudinario, por costumbre estas operaciones son constantes

BIBLIOGRAFÍA

- Adiciones y deducciones tributarias – Contabilización; En: Revista Actualidad Empresarial (2012), pp IV8
- ALVA ORLANDINI, Jurisprudencia EXP. N.º 033-2004-AI/TC
- ALVA MATTEUCCI, Mario (2014); La base imponible del impuesto predial, En: revista Actualidad Empresarial, pp I-3
- BRAVO CUCCI, Jorge (2013); La Renta como Materia Imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la Contabilidad, pp 63 - 64. En: Cuadernos Tributarios N° 28 VII Jornadas Nacionales de Tributación – IFA Perú
- BERNAL ROJAS, Josue (2009); Los aspectos tributarios de las operaciones de Factoring, pp 1. En: Revista Actualidad empresarial N° 184, Primera Quincena de Junio 2009
- Definiciones, NIC 16, pp 7
- Concepto de sentencia
(<https://temasdederecho.wordpress.com/tag/concepto-de-sentencia/>)
(<https://definicion.de/sentencia/>) (Consulta: 24 de octubre)
- TORRES (<http://www.ettorresvasquez.com.pe/La-Jurisprudencia.html>) (Consulta: 24 de octubre)
- BARBARA MONTANER (2005)
(https://www.derecho.com/c/Derechos_fundamentales) (Consulta: 24 de octubre)
- Inconstitucional
(http://www.legislacionambientalspda.org.pe/index.php?option=com_content&view=article&id=779:proceso-de-inconstitucionalidad&catid=39:cap-1&Itemid=3914)
(Consulta: 24 de octubre)
- Anticonstitucional (<http://universojus.com/definicion/anticonstitucional>) (Consulta: 24 de octubre)

- Constitución
(https://www.web.onpe.gob.pe/modCompendio/html/constitucion_peruana/constitucion_titulo5_garantias_constitucionales.html)
- GARCIA QUISPE, José Luis (2009); Determinación de la Renta Neta de Tercera Categoría, pp 18 – 20. En: Revista Actualidad Empresarial N°- 175
- Glosario, Economipedia (<http://economipedia.com/definiciones/activo-corriente.html>) (Consulta: 24 de octubre)
- HERNANDEZ LINARES, Lorena, Blog activos y pasivo
(<http://activosypasivo.blogspot.pe/2012/10/activo-y-pasivo.html>) (Consulta: 25 de octubre)
- MONTERO, Evelyn (2011) Determinación y consecuencias de la aplicación del Impuesto temporal a los activos netos en la liquidez de las empresas industriales en Tacna (Tesis de maestría), Tacna: Universidad Nacional Jorge Basadre Grohman
- DIEZ, Rita (2005) Análisis constitucional de la ley del impuesto al activo (Tesis de Pregrado), México: Universidad de las Américas Puebla
- HIRACHE FLORES, Luz (2012); Adiciones y deducciones tributarias - Contabilización, En revista: Actualidad Empresarial N° 252, pp IV-8
- HERNANDEZ SAMPIERI; Roberto, FERNANDEZ, Carlos; BAPTISTA, Pilar(2006) Metodología de la investigación, México : 102
- IASB; 2015; Marco Conceptual
- IASB; NIC 16; Propiedades, Planta y Equipo, IFRS Fundation

- REY ERRAEZ, Gisella Del Rocio (2016); Aplicación de la normativa tributaria en la deducibilidad de la provisión de las empresas del Ecuador, (Tesis de Pregrado). Ecuador: Universidad Técnica de Machala.
- BAHAMONDE QUINTEROS, Mery (2015); Precisiones importantes a tener en cuenta en el ITAN 2015; blog:
(http://blog.pucp.edu.pe/blog/merybahamonde/2015/03/15/precisiones-importantes-a-tener-en-cuenta-en-el-itan-2015/#_ftn1) (Consulta: 24 de octubre de 2017)
- SUNAT orientación (<https://www.sunat.gob.pe/ol-ti-itmoddatruc/RTA3RA.html>)
- SUNAT, Ley del impuesto a la renta Capitulo III
(<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/capiiii.pdf>)
- Informe N° 034-2007-SUNAT/2B0000 (2007)
- EXP. N. ° 03797-2006-PA/TC (2006) (<http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/03797-2006-AA.html>)
- EXP. N.° 033-2004-AI/TC (<http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00033-2004-AI.html>)
- Landa Arroyo Jurisprudencia EXP. N.° 03797-2006-PA/TC
- MEZA INGAR, Carmen (2015), el derecho consuetudinario en la realidad peruana, pp 43: En Revista Derecho y Ciencia Política ALMA MÁTER Vol 2, N°3.
- MAMANI BAUTISTA, Julio Cesar (2013), Tratamiento contable: aplicación de créditos contra el impuesto a la renta, pp 14. En: Revista Actualidad Empresarial N° 272
- Pagina Orientación Sunat, Declaración y Pago del ITAN
(<http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/otros->

tributos/impuesto-temporal-a-los-activos-netos-itan/3165-declaracion-y-pago)

(Consulta: 19 de octubre)

- PEÑA CASTILLO, Jenny (2016), Impuesto Temporal a los Activos Netos correspondiente al ejercicio 2016
(<http://blog.pucp.edu.pe/blog/jennyspacetaxsystem/2016/03/28/impuesto-temporal-a-los-activos-netos-correspondiente-al-ejercicio-2016/>) (Consulta: 24 de octubre de 2017)
- PEÑA VERA, Juan Rafael (1996), Impuesto Mínimo a la renta: A propósito de una acción de amparo, pp. 296 - 303. En: Revista Derecho & Sociedad
- RIOS AGUSTIN, Dante (2015), Impuesto temporal a los activos netos - 2015 (Parte I) "ITAN 2015"
(<http://danteriosagustin.blogspot.pe/2015/03/impuesto-temporal-los-activos-netos.html/>) (Consulta: 24 de octubre de 2017)
- TANZI, Vito (1995), Política Tributaria – Los sistemas tributarios en los países en desarrollo, pp 6. En: Revista Cuadernos tributarios N° 19 y 20. Asociación fiscal internacional (IFA)

ANEXOS

4. Matriz de consistencia
5. Carta de validación
6. PDT ITAN
7. Solicitud de información a la SUNAT para estadística del ITAN 2015

MATRIZ DE CONSISTENCIA

Tema: NATURALEZA Y TRATAMIENTO TRIBUTARIO DEL ITAN EN LOS PAGOS DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA EMPRESA TREBOL SAC DEL AÑO 2015

Autores:
- Barrantes Cuba, Sandra
- Roque Moreno, Ana María

PROBLEMA	OBJETIVOS	VARIABLES E INDICADORES			METODOLOGIA																										
<p>Problema general: ¿Cuál es la naturaleza y el tratamiento tributario del ITAN en los pagos del impuesto a la renta en la empresa Trébol SAC del año 2015?</p> <p>Problemas específicos: A. ¿Cuál es el Hecho Gravado o imponible y su efecto en la Determinación del Impuesto a Pagar en la empresa Trébol SAC del año 2015?</p> <p>B. ¿Cuál es el Base imponible para el cálculo y su efecto en obtención de saldo a favor en la empresa Trébol SAC del año 2015?</p>	<p>Objetivo general: Determinar cuál es la naturaleza y el tratamiento tributario del ITAN en los pagos del impuesto a la renta en la empresa Trébol SAC del año 2015</p> <p>Objetivos específicos: A. Determinar cuál es el hecho gravado o imponible y su efecto en la determinación del impuesto a pagar en la empresa Trébol SAC del año 2015. B. Determinar cuál es el base imponible para el cálculo y su efecto en obtención de saldo a favor en la empresa Trébol SAC del año 2015</p>	<p>V. Independiente: Naturaleza del tratamiento tributario del ITAN</p> <table><tr><th>Dimensiones</th><th>Indicadores</th><th>Ítems / Índices</th></tr><tr><td rowspan="2">Hecho Gravado o imponible</td><td>Grava el valor del activo presentado en la declaración jurada anual</td><td>5</td></tr><tr><td>Toma en cuenta la definición y características del activo para considerarlo en la base imponible</td><td>5</td></tr><tr><td rowspan="2">Base imponible para el cálculo</td><td>Establece las adiciones y deducciones justas para su cálculo</td><td>5</td></tr><tr><td>Grava más de una vez lo mismo</td><td>5</td></tr></table> <p>V. Dependiente: Pagos del impuesto a la renta</p> <table><tr><th>Dimensiones</th><th>Indicadores</th><th>Ítems / Índices</th></tr><tr><td rowspan="2">Determinación del Impuesto a Pagar</td><td>Utiliza las cuotas del ITAN contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta</td><td>5</td></tr><tr><td>Utiliza las cuotas del ITAN contra el impuesto a la renta del periodo</td><td>5</td></tr><tr><td rowspan="2">Acciones por el saldo a favor</td><td>Utiliza el ITAN no compensado en pagos de otro ejercicio</td><td>5</td></tr><tr><td>Solicita la devolución del ITAN no compensado</td><td>5</td></tr></table>			Dimensiones	Indicadores	Ítems / Índices	Hecho Gravado o imponible	Grava el valor del activo presentado en la declaración jurada anual	5	Toma en cuenta la definición y características del activo para considerarlo en la base imponible	5	Base imponible para el cálculo	Establece las adiciones y deducciones justas para su cálculo	5	Grava más de una vez lo mismo	5	Dimensiones	Indicadores	Ítems / Índices	Determinación del Impuesto a Pagar	Utiliza las cuotas del ITAN contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta	5	Utiliza las cuotas del ITAN contra el impuesto a la renta del periodo	5	Acciones por el saldo a favor	Utiliza el ITAN no compensado en pagos de otro ejercicio	5	Solicita la devolución del ITAN no compensado	5	<p>DISEÑO DE INVESTIGACION: No Experimental - Descriptivo</p> <p>METODO DE INVESTIGACION: Deductivo, Análisis y síntesis</p> <p>TIPO DE INVESTIGACION: Mixta; documental y de campo</p> <p>POBLACION Y MUESTRA: Población: 20 colaboradores Muestra: 10 colaboradores</p> <p>TECNICAS E INSTRUMENTOS: Técnica: Encuesta Instrumento: Cuestionario</p>
Dimensiones	Indicadores	Ítems / Índices																													
Hecho Gravado o imponible	Grava el valor del activo presentado en la declaración jurada anual	5																													
	Toma en cuenta la definición y características del activo para considerarlo en la base imponible	5																													
Base imponible para el cálculo	Establece las adiciones y deducciones justas para su cálculo	5																													
	Grava más de una vez lo mismo	5																													
Dimensiones	Indicadores	Ítems / Índices																													
Determinación del Impuesto a Pagar	Utiliza las cuotas del ITAN contra los pagos a cuenta del impuesto a la renta	5																													
	Utiliza las cuotas del ITAN contra el impuesto a la renta del periodo	5																													
Acciones por el saldo a favor	Utiliza el ITAN no compensado en pagos de otro ejercicio	5																													
	Solicita la devolución del ITAN no compensado	5																													

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO



VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

I. DATOS GENERALES

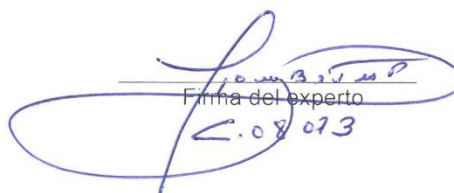
- 1.1 Apellidos y nombres: Mag. Benites Panuera Jaime
- 1.2 Cargo e Institución donde labora: Docente de la Facultad de Contabilidad - UTP
- 1.3 Nombre del Instrumento Motivo de evaluación: **Cuestionario al personal contable y administrativo**
- 1.4 Investigadores:
- Barrantes Cuba, Sandra
 - Chiclla Cayhuari, Lourdes
 - Roque Moreno, Ana

INDICADORES	CRITERIOS	Deficiente 0 - 20%	Regular 21-40%	Bueno 41-60%	Muy Bueno 61-80%	Excelente 81-100%
1. CLARIDAD	Está formulado con lenguaje apropiado.					✓
2. OBJETIVIDAD	Está expresada en conducta observada.					✓
3. ACTUALIDAD	Adecuada al avance de la ciencia y tecnología.					✓
4. ORGANIZACIÓN	Existe una organización lógica.				✓	
5. SUFICIENCIA	Comprende los aspectos de cantidad y claridad				✓	
6. INTENCIONALIDAD	Adecuado para valorar aspectos del sistema de evaluación y el desarrollo de capacidades cognoscitivas.				✓	
7. CONSISTENCIA	Basados en aspectos teóricos científicos de la Tecnología Educativa.					✓
8. COHERENCIA	Entre los índices, indicadores y las dimensiones.					✓
9. METODOLOGÍA	La estrategia responde al propósito del diagnóstico.					✓

II. OPINION DE APLICABILIDAD:

III. PROMEDIO DE VALORACIÓN:

Lima, enero de 2017.


Firma del experto
C.08073

PDT ITAN 2014

DECLARACION	IMPUESTO TEMPORAL A LOS ACTIVOS NETOS		Copia para el Contribuyente
	Ejercicio gravable 2014		
PAGO	RUC	20511232393	N° DE TELEFONO
648	RAZON SOCIAL	TREBOL SAC	4570441

IDENTIFICACION	
¿Esta usted obligado a efectuar ajuste por inflación de acuerdo a DL Nro. 797?	NO
¿Usted ha presentado el Anexo aprobado con el reglamento del ITAN?	NO
¿Ha participado en un proceso de reorganización de sociedades?	NO
¿Es una cooperativa y goza de inafectación o exoneración parciales del Imp. a la Renta relativas a rentas obtenidas por operaciones propias de su actividad?	NO
La presente declaración rectifica o sustituye a otra	NO

DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE		
Base imponible al 31/12/2013	101	11,558,402
Adiciones	104	95,542
Deducciones	105	(76,975)
Total base imponible al 31/12/2013	108	11,576,969
Base imponible actualizada al 31/03/2014	109	11,576,969
Porcentaje de ingresos afectos al Impuesto a la Renta - Ley N° 29717	110	
Base Imponible al 31/12/2014- Ley N° 29717	111	

DEUDA TRIBUTARIA				
Base imponible al 31/12/2013	113			11,576,969
ITAN (según escala)	114			42,308
ITAN de empresas absorbidas o escindidas	115			
ITAN a pagar	139			42,308
Modalidad de pago (1: Contado 2: fraccionado en 9 cuotas)	160			2
Pago al contado o monto de la 1ra. cuota	161			4,701
Compensación del saldo a favor del exportador	142			
Crédito por pago a cuenta del Impuesto a la Renta pagado	143			
Pagos previos	144			
Interés moratorio	145			
Saldo definitivo a pagar	146			4,701
IMPORTE A PAGAR				180 4,701
Forma de Pago		EFFECTIVO	X	CHEQUE
Número de Cheque			012	2538
Banco	015	11		CONTINENTAL

INFORMACION COMPLEMENTARIA		
Datos del Representante Legal		
Tipo de Documento	225	01
Número de Documento	226	28764112
Apellidos		SOTOMAYOR SOTO
Nombres		JOSE PEDRO

Datos del Contador		
Apellidos		ZANABRIA URBINA
Nombres		CARLOS AMADO
Código de zona de la colegiatura o registro	209	05
RUC	208	
C. P. C. Nro.	211	2569
C. M. A. Nro.	212	

ASISTENTE DE LA CASILLA 105	
Tipo de Deducción	Monto
Acciones, participaciones o derechos de capital de otras empresas sujetas al ITAN excepto las exoneradas. Inciso a) del artículo 5° de la Ley 28424	
Maquinarias y equipos que no tengan una antigüedad superior a los tres (3) años. Inciso b) del artículo 5° de la Ley 28424	48,312
Encaje exigible y provisiones específicas por riesgo crediticio establecido por la SBS. Inciso c) del artículo 5° de la Ley 28424	
Cuentas de existencias y cuentas por cobrar producto de operaciones de exportación de empresas exportadoras. Inciso d) del artículo 5° de la Ley 28424	
Las acciones así como los derechos y reajustes de dichas acciones de propiedad del Estado en la CAF. Inciso e) del artículo 5° de la Ley 28424	
Activos que respaldan reservas matemáticas sobre seguros de vida en el caso de las empresas de seguros a que se refiere la Ley 26702. Inciso f) del artículo 5° de la Ley 28424	
Inmuebles, museos y colecciones privadas de objetos culturales calificados como patrimonio cultural por el INC. Inciso g) del artículo 5° de la Ley 28424	
Los bienes entregados en concesión por el Estado que se encuentren afectados a la prestación de servicios públicos así como las construcciones efectuadas por los concesionarios sobre los mismos. Inciso h) del artículo 5° de la Ley 28424	
Las acciones, participaciones o derechos de capital de empresas con Convenio que hubieran estabilizado las normas del Impuesto Mínimo a la Renta, excepto las exoneradas de este impuesto. Inciso i) del artículo 5° de la Ley 28424	
Mayor valor determinado por la reevaluación voluntaria de activos efectuada bajo el régimen de los establecido en el Inciso 2) del artículo 104° de la Ley de renta. Inciso j) del artículo 5° de la Ley 28424	
Otros	28,663
TOTAL DEDUCCIONES	76,975

Solicitud de información a la SUNAT para estadística del ITAN 2015

27/10/2017

::: Registro de la Solicitud de Datos :::

SOLICITUD DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA (Formulario 5030)

La solicitud ha sido registrada en SUNAT con número de Orden **88012898** con fecha **27/10/2017** por el Solicitante identificado con RUC número **10451424225** a nombre de **BARRANTES CUBA SANDRA VANESSA**.

DETALLE DE LA INFORMACIÓN SOLICITADA

SOLICITO LA BASE DE DATOS DE LA CANTIDAD DE EMPRESAS QUE HAN DECLARADO ITAN 2015,
CUANTAS DE ELLAS SOLICITARON LA DEVOLUCIÓN, Y
CUANTAS DE ESAS DEVOLUCIONES SE HAN HECHO EFECTIVAS

Funcionario responsable de entregar la información : **APONTE FARIAS CARLOS ALBERTO**

Forma de entrega de la información : **Correo Electrónico**